Редакція періодическихъ изданій Министерства Финансовъ „Вѣстникъ Финансовъ“ и „Торгово-Промышленная Газета“.

Н. Н. ПОКРОВСКІЙ.

О подоходномъ налогѣ.



ПЕТРОГРАДЪ.
ТИП. РЕД. ПЕРІОД. ИЗД. М-ВА Ф-ВЪ.
1915.

ПРЕДИСЛОВІЕ.

Настоящая книга заключаетъ въ себѣ собраніе статей о подоходномъ налогѣ, появившихся въ теченіе января—іюля 1915 г. на страницахъ «Вѣстника Финансовъ, Промышленности и Торговли». Къ нимъ приложенъ очеркъ развитія формъ русскаго прямого обложенія. Эти статьи и приложеніе къ нимъ основаны исключительно на опубликованныхъ матеріалахъ, а потому отнюдь не имѣютъ характера научнаго изслѣдованія. Цѣль ихъ—послужить справкою при предстоящемъ разсмотрѣніи вопроса о реформѣ нашего прямого обложенія и въ частности — о введеніи въ Россіи подоходнаго налога.

ОГЛАВЛЕНІЕ.

ПРИЛОЖЕНІЕ.

Очеркъ развитія формъ русскаго прямого обложенія.

Вопросъ о подоходномъ налогѣ вновь поставленъ на очередь въ печати и въ обществѣ въ связи съ переживаемыми Россiею событiями, требующими значительнаго напряженiя платежныхъ силъ страны. Поэтому своевременно попытаться выяснить, въ какой мѣрѣ введенiе этого налога встрѣтитъ у насъ соотвѣтствующiя условiя.

I.

Налоговъ вообще не любятъ. Но нѣтъ ни одного изъ нихъ, который вызывалъ бы такiя страстныя возраженiя, какъ налогъ подоходный. Пока нѣтъ повода опасаться его введенiя, нѣкоторые общественные круги и политическiя партiи выставляютъ его на своемъ знамени. Но чуть только мысль о подоходномъ налогѣ начинаетъ принимать болѣе или менѣе конкретныя очертанiя, какъ тотчасъ же начинаются энергическiя выступленiя отъ насмѣшливыхъ подчеркиванiй словъ: «прогрессивное подоходное обложенiе» до утвержденiя даже со стороны людей, которыхъ считаютъ компетентными въ финансовыхъ вопросахъ, что, въ сущности говоря, подоходнаго налога почти нигдѣ нѣтъ, кромѣ развѣ нѣкоторыхъ германскихъ государствъ. Возраженiя противъ подоходнаго налога, отвѣчая внутреннему чувству каждаго будущаго его плательщика, поражаютъ обыкновенно своей простотой, ясностью и убѣдительностью. Доводы же въ пользу его кажутся оторванною отъ жизни теорiею.

И тѣмъ не менѣе этотъ несимпатичный налогъ въ тѣхъ или иныхъ предѣлахъ, т. е. какъ налогъ со всѣхъ видовъ дохода или только съ нѣкоторыхъ—отъ промысловъ, капиталовъ и личныхъ заработковъ, успѣлъ завоевать постепенно почти всѣ европейскiя государства, а изъ Европы проникъ и въ другiя части свѣта. Какъ извѣстно, родиною подоходнаго налога называютъ Англiю,

гдѣ онъ доставляетъ нынѣ около четверти всѣхъ государственныхъ доходовъ. Возраженіе, будто въ Англіи не настоящій подоходный налогъ, совершенно неправильно, какъ мы увидимъ ниже. Изъ 26 государствъ, входящихъ въ составъ Германской имперіи, обще-подоходный налогъ введенъ въ 23, въ томъ числѣ во всѣхъ наиболѣе крупныхъ—въ Пруссіи, Баваріи, Вюртембергѣ, Саксоніи, Баденѣ, Гессенѣ и въ имперскихъ городахъ: Любекѣ, Бременѣ и Гамбургѣ. Нѣтъ его только въ двухъ Мекленбургахъ и Эльзасъ-Лотарингіи, но и здѣсь имѣется спеціальное подоходное обложеніе личныхъ заработковъ. Далѣе, подоходный налогъ существуетъ въ Австріи, Венгріи, Италіи, Испаніи, Португаліи, Голландіи, Даніи, Швеціи, Норвегіи, Люксембургѣ и во многихъ кантонахъ Швейцаріи. Въ самое послѣднее время обще-подоходный налогъ введенъ по закону 3 іюля 1913 г. въ союзный бюджетъ Германской имперіи, а по закону 18 іюля 1914 г. и во Франціи. Такимъ образомъ, въ Европѣ его нѣтъ только на Балканскомъ полуостровѣ, въ Бельгіи и въ Россіи.

По примѣру Англіи, подоходный налогъ проникъ въ цѣлый рядъ ея колоній въ Австраліи, Канадѣ и Индіи; въ нидерландской Индіи онъ установленъ по закону 30 марта 1908 г., въ Японіи существуетъ съ 1887 г. Наконецъ, въ Сѣв. Америкѣ, гдѣ до послѣдняго времени подоходный налогъ, въ парціальной его формѣ, взимался только въ трехъ штатахъ—Массачусетсѣ, Виргиніи и Южной Каролинѣ, онъ введенъ тамъ вновь по закону 3 октября 1913 г. въ бюджетъ сѣверо-американскаго союза, откуда онъ былъ исключенъ въ 1894 г. подъ предлогомъ противорѣчія основамъ конституціи. Но этого мало: коренныя начала подоходнаго обложенія все болѣе и болѣе пробиваютъ себѣ путь въ устройствѣ и другихъ видовъ прямого обложенія—т. наз. реальныхъ налоговъ, даже въ тѣхъ странахъ, гдѣ нѣтъ налога подоходнаго. Въ этомъ отношеніи не составляетъ исключенія и Россія.

Эта любопытная эволюція, идущая какъ бы вопреки всѣмъ препятствіямъ, заслуживаетъ изложенія хотя бы на наиболѣе яркихъ ея примѣрахъ. Тогда только можно будетъ сказать съ нѣкоторою опредѣленностью, имѣются

ли и у насъ условія, необходимыя для введенія подоходнаго налога, или же эту реформу слѣдуетъ пока считать преждевременною.

Развитіе началъ подоходнаго обложенія принадлежитъ почти всецѣло XIX столѣтію. Раньше встрѣчаются только ихъ зачатки. Но, конечно, эти зачатки явились не внезапно, а были естественнымъ результатомъ предшествующей исторіи прямого обложенія. Съ самаго начала среднихъ вѣковъ можно отмѣтить въ Западной Европѣ двѣ категоріи податей: личныя и имущественныя. Едва ли даже возможно сказать, которыя возникли раньше. Подъ одними и тѣми же названіями являются въ Германіи и поземельные, и поголовные сборы. Главнымъ имуществомъ того времени была земля, поэтому естественно, что поимущественное обложеніе было прежде всего поземельнымъ, а въ городахъ подомовымъ. Съ усложненіемъ же народнаго хозяйства, по мѣрѣ увеличенія разнообразія въ видахъ имущества, появляются и обще-поимущественные налоги. Другимъ источникомъ средствъ государства былъ личный трудъ его подданныхъ. Государство было сильно, если у него было не только много земли, но и много людей для ея обработки и защиты. Этихъ людей естественно было привлечь къ службѣ и натуральнымъ повинностямъ; а съ развитіемъ денежныхъ оборотовъ можно было обложить и денежными сборами. При незначительномъ же различіи въ благосостояніи массы населенія взиманіе этихъ сборовъ по числу душъ или по числу дворовъ было вполнѣ послѣдовательнымъ. Такъ, въ видѣ подушныхъ сборовъ, появляются первые начатки личнаго обложенія.

Въ послѣдующую эпоху, до XVIII в. включительно, въ Германіи, считая и Австро-Венгерскую монархію, изъ прежнихъ крайне неопредѣленныхъ общепоимущественныхъ налоговъ постепенно вырабатываются болѣе ясно выраженныя формы реальнаго обложенія, т. е. налоги съ отдѣльныхъ видовъ имущества. Оцѣнка имущества плательщиковъ во всей его совокупности, по необходимости въ то время крайне поверхностная, не могла дать удовлетворительныхъ финансовыхъ результатовъ. Между тѣмъ, денежныя затрудненія вынуждали къ установленію не временныхъ только, по чрезвычайнымъ обстоятель-

ствамъ, но постоянныхъ налоговъ. Поэтому переходятъ къ болѣе точнымъ кадастрамъ отдѣльныхъ категорій имущества, выдѣляющимъ, прежде всего, налоги поземельные и подомовые, а затѣмъ и нѣкоторые виды промысловаго обложенія.

Конечно, параллельно держались и старыя формы общепоимущественнаго и личнаго обложенія; но поголовные сборы понемногу переходятъ въ классныя подати— съ различіемъ окладовъ по сословіямъ плательщиковъ, степени ихъ состоятельности и пр. Наконецъ, встрѣчаются и попытки чисто подоходнаго обложенія съ вычетомъ платежей по долгамъ, съ прогрессивными ставками и повышеннымъ обложеніемъ фундированныхъ доходовъ.

Во Франціи общій ходъ развитія прямого обложенія въ средніе вѣка очень близокъ къ германскому. Возникшіе изъ феодальныхъ отношеній поземельные сборы и подушное обложеніе населенія, не владѣвшаго землею, объединяются къ началу XV в. въ главномъ прямомъ налогѣ того времени – taille, который взимался отчасти съ земли или со всего имущества плательщика, отчасти же подушно или, по крайней мѣрѣ, посемейно.

Но и здѣсь впослѣдствіи замѣчаются попытки выдѣленія изъ taille нѣкоторыхъ категорій реальныхъ налоговъ: въ большей части Франціи—въ pays d'état—взималась попрежнему taille personnelle—смѣшанный налогъ съ имущества и промысловъ, отчасти же личный; но въ pays d'élection вырабатывается уже taille réelle — реальный налогъ съ земли и застроенной недвижимости, съ болѣе опредѣленными основаніями обложенія.

Въ концѣ XVII в. военныя обстоятельства заставляютъ сперва на короткое время, а затѣмъ и постоянно установить поголовный сборъ—capitation, оклады котораго раздѣлялись на 22 класса по сословіямъ и инымъ качествамъ плательщиковъ. Впрочемъ, фактически этотъ налогъ получилъ раскладочный характеръ. Наконецъ, послѣ войны 1709 г. были введены за недостаточностью займовъ чрезвычайные сборы—le dixième, le vingtième—$^1/_{10}$, $^1/_{20}$ со всякаго рода доходовъ, по личному показанію плательщиковъ, а затѣмъ и по оцѣнкѣ администраціи.

Англійское прямое обложеніе идетъ, въ средніе вѣка, гораздо дальше континентальнаго: оно развивается па-

раллельно съ политичсскимъ ростомъ страны. Послѣ изданія Великой Хартіи, потребности государства въ денежныхъ средствахъ повели къ реформамъ въ податномъ дѣлѣ и къ установленію болѣе постоянной системы. Цѣль реформы, по словамъ Гнейста, заключалась въ объединеніи всевозможныхъ поземельныхъ сборовъ въ одинъ общій поземельный налогъ, а всѣхъ личныхъ сборовъ — въ уравнительный подоходный налогъ. По условіямъ времени, цѣль эта, конечно, далеко не могла быть достигнута, но самое возникновеніе мысли о ней нельзя не признать знаменательнымъ для объясненія послѣдующей исторіи подоходнаго обложенія. Личный подоходный налогъ, конечно, не былъ введенъ. Тѣмъ не менѣе личное прямое обложеніе возникло и въ Англіи въ концѣ XIV в., въ видѣ подушнаго налога, который и здѣсь получаетъ форму классного и посословнаго обложенія.

Въ XVI—XVIII вв. наблюдается и въ Англіи постепенное выдѣленіе реальныхъ налоговъ изъ общаго поимущественнаго и класснаго обложенія, хотя сначала законодательство идетъ какъ будто по обратному пути — привлеченія къ одному налогу всѣхъ видовъ имущества и дохода. Введенный въ 1692 г. поземельный налогъ (landtax), несмотря на это названіе, является общимъ поимущественнымъ и подоходнымъ сборомъ. Въ принципѣ имѣлось въ виду обложить доходы отъ земли лишь послѣ всѣхъ другихъ; но въ дѣйствительности случилось совершенно обратное, и этотъ налогъ превратился въ обыкновенный поземельный. Въ концѣ XVIII в. изъ общей его суммы 91% упадали всецѣло на землю. Рядомъ съ поземельнымъ налогомъ выдѣляются въ Англіи и другіе виды обложенія: прежде всего налогъ съ жилыхъ домовъ. Затѣмъ въ первой четверти XVIII в. введенъ особый налогъ съ жалованья, пенсій и другихъ видовъ вознагражденія, уплачиваемаго казною. Но не столько прямыми, сколько косвенными налогами и таможенными сборами покрывались быстро возраставшие расходы англійскаго королевства. Достаточно отмѣтить, что къ началу XVIII в. сумма акцизовъ достигла 10 милл. ф. ст., тогда какъ поземельный налогъ никогда не давалъ и 2 милл. Въ связи же съ развитіемъ налоговъ на потребленіе,

появляется особая форма промысловаго налога, въ видѣ выборки лицензій и т. наз. assessed taxes, съ отдѣльныхъ видовъ промысловъ и профессій. Конечно, такая система обложенія не могла быть уравнительною, и ея улучшенія, путемъ привлеченія болѣе состоятельныхъ классовъ, пытались достигнуть установленіемъ разнообразныхъ налоговъ на роскошь въ видѣ сборовъ съ экипажей, серебряной посуды, пудры, гербовъ, прислуги и т. п.

Обобщая сказанное, приходится признать, что, начавъ съ общеимущественнаго обложенія, западно-европейскія государства не совладали съ задачей, такъ какъ, по мѣрѣ усложненія имущественныхъ отношеній, опредѣленіе общей состоятельности каждаго плательщика становилось технически все болѣе и болѣе непосильнымъ; отсюда—крайняя неуравнительность и малая производительность имущественныхъ налоговъ.

Тогда той же цѣли 'стали добиваться другимъ путемъ: раздѣленіемъ личнаго и имущественнаго обложенія и расчлененіемъ имущественныхъ налоговъ на отдѣльныя категоріи реальныхъ налоговъ: съ земли, домовъ, промысловъ, капиталовъ. Личное же обложеніе было сперва облечено въ самую элементарную форму поголовныхъ сборовъ. Но крайняя неуравнительность этихъ сборовъ, сама собою очевидная, заставляла снова искать способовъ опредѣлить общую состоятельность плательщика. За выяснившеюся невозможностью оцѣнки всего имущества, стали пробовать раздѣлять плательщиковъ на классы по ихъ состоятельности, опредѣляемой внѣшними признаками. Но, конечно, этотъ способъ при мало-мальски развитомъ экономическомъ бытѣ оказывался немногимъ уравнительнѣе простого поголовнаго обложенія. И вотъ, въ исканіи связи между личностью плательщика и его состоятельностью, возникаетъ неизбѣжная мысль о новой формѣ обложенія по совокупности не имущества, а дохода, получаемаго каждымъ лицомъ отъ разныхъ видовъ принадлежащаго ему имущества, т. е. возникаетъ мысль о подоходномъ налогѣ, робкіе опыты установленія котораго появляются то тамъ, то здѣсь, подготовляемые болѣе точными пріемами оцѣнки отдѣльныхъ источниковъ дохода, производимыми для взиманія реальныхъ налоговъ.

II.

Въ болѣе широкомъ размѣрѣ впервые такой опытъ былъ сдѣланъ въ Англіи въ самомъ концѣ XVIII столѣтія. Прямою причиною введенія новаго налога были расходы, вызванные войною съ Французскою республикою. Существующіе налоги, несмотря на всю ихъ высоту и увеличеніе, начиная съ 1793 г., всевозможныхъ ставокъ, преимущественно косвенныхъ сборовъ и таможенныхъ пошлинъ, не давали достаточныхъ средствъ для покрытія огромныхъ дефицитовъ, пополняемыхъ, главнымъ образомъ, займами. Вслѣдствіе этого государственный долгъ Англіи, составлявшій до 1793 г.—238 м. ф. ст., увеличился къ 1798 г. еще на 118 м. ф. ст., т. е. на 50%.

Повышать дальше косвенное обложеніе было невозможно; прямое же въ прежнихъ его формахъ также не могло дать государству крупнаго дохода; поземельный налогъ былъ объявленъ даже подлежащимъ выкупу, а движимая собственность, капиталы и доходы отъ нихъ и прибыли отъ торговли и промысловъ оставались почти вовсе необложенными. Поэтому вновь возникла унаслѣдованная отъ прежняго времени мысль—привлечь болѣе состоятельныхъ людей къ усиленному, хотя бы и временному, обложенію по общей ихъ состоятельности. Но примѣры общеимущественнаго обложенія дали отрицательные результаты, дѣленіе же плательщиковъ на классы, тоже испытанное, было очень неуравнительнымъ. Поэтому Питтъ рѣшился искать новыхъ внѣшнихъ признаковъ состоятельности въ размѣрѣ уплачиваемыхъ каждымъ налоговъ на роскошь и нѣкоторыхъ другихъ сборовъ. А именно, былъ установленъ добавочный сборъ къ этимъ налогамъ и сборамъ, въ размѣрѣ отъ 25% до 500% ихъ оклада. Чѣмъ выше былъ окладъ, тѣмъ выше былъ и процентъ добавки, т.-е. добавочный сборъ сдѣланъ былъ прогрессивнымъ, но не по доходу плательщика, а по суммѣ уплачиваемыхъ имъ налоговъ. Добавочный налогъ не долженъ былъ, однако, касаться лицъ, получающихъ менѣе 60 ф. ст. годового дохода, и превосходить опредѣленной доли чистаго дохода плательщика, а именно $^{1}/_{120}$—при доходѣ отъ 60 до 65 ф. ст.,

$^{1}/_{95}$—при доходѣ въ 65—70 ф. ст. и т. д. до $^{1}/_{10}$—при доходѣ въ 200 ф. ст. и выше. Наблюдать за такимъ соотвѣтствіемъ долженъ былъ самъ плательщикъ: если онъ находилъ, что налогъ, опредѣляемый по размѣру платимыхъ имъ сборовъ, превышаетъ предѣлъ обложенія его чистаго дохода, то имѣлъ право сдѣлать декларацію объ этомъ доходѣ.

Декларація подтверждалась клятвою и подписью свидѣтелей, но податные коммисары могли и не принять ея во вниманіе. Для лицъ, обремененныхъ семьей, были установлены извѣстныя пониженія, а въ случаѣ полученія дохода въ меньшемъ размѣрѣ—сбавки. Такимъ образомъ, при подачѣ деклараціи, налогъ становился, дѣйствительно, подоходнымъ. На слѣдующій 1799 г. пришлось опять прибѣгнуть къ этому налогу, но такъ какъ исчисленіе его по внѣшнему признаку — размѣру другихъ сборовъ — давало поводъ ко многимъ укрывательствамъ, то введена была, уже не факультативно, только вторая часть закона предыдущаго года: предѣльные оклады сдѣланы были нормальными, а деклараціи—обязательными. Для огражденія же казны произволъ плательщика въ показаніи дохода отъ земли и въ особенности подлежащихъ вычету расходовъ былъ поставленъ въ опредѣленныя рамки. Введенъ былъ также и вычетъ процентовъ по долгамъ плательщика и премій по страхованію жизни. Въ этой своей формѣ англійскій налогъ носилъ, за нѣкоторыми лишь отступленіями, многія основныя черты настоящаго подоходнаго обложенія.

Столь существенное увеличеніе прямыхъ налоговъ не могло быть, однако, спокойно выдержано англійскими плательщиками, которые, какъ было изложено выше, вообще очень мало привыкли къ этимъ налогамъ; поэтому агитація противъ подоходнаго налога началась съ перваго же дня, и въ 1802 г., послѣ заключенія Амьенскаго мира, его отмѣнили.

Однако, новыя военныя издержки заставили возстановить подоходное обложеніе уже въ 1803 г., но на существенно измѣненныхъ основаніяхъ. Болѣе совершенная форма этого налога, продержавшаяся съ 1799 до 1802 г., оказалась не только въ противорѣчіи съ инте-

ресами плательщиковъ, но и несоотвѣтствующей податной техникѣ того времени.

Подоходный налогъ имѣетъ въ виду привлечь всѣ категоріи доходовъ; между тѣмъ прежніе реальные налоги ограничивались въ сущности только поземельнымъ и подомовымъ обложеніемъ, а промысловое было облечено въ форму отчасти лицензій, отчасти постоянныхъ окладовъ по роду промысловъ и профессій. Да и поземельныя оцѣнки чрезвычайно устарѣли, не будучи измѣнены въ теченіе цѣлаго столѣтія. Такимъ образомъ, выясненіе доходовъ почти по всѣмъ источникамъ приходилось дѣлать вновь, контрольныхъ же матеріаловъ вовсе не было. Такой работы трудно было ожидать не только отъ податной администраціи, но и отъ самихъ плательщиковъ, которые обязаны были подавать декларацiи только объ общей суммѣ своихъ доходовъ, безъ подраздѣленія ихъ по источникамъ; общую же декларацію, конечно, очень трудно провѣрить. Поэтому въ новомъ проектѣ подоходнаго налога, внесенномъ въ 1803 г. Аддингтономъ, сдѣланъ былъ крутой поворотъ, имѣвшій практическую цѣль — создать въ составѣ самого подоходнаго обложенія ту реальную основу, которой ему недоставало въ Англіи. А именно, всѣ источники дохода были подраздѣлены на 5 разрядовъ (шедулъ), и доходы по каждой шедулѣ исчислялись совершенно самостоятельно, какъ бы для отдѣльныхъ реальныхъ налоговъ; при этомъ, дабы избѣгнуть ненавистныхъ для плательщиковъ декларацій, примѣнена была въ самой широкой мѣрѣ оцѣнка доходовъ по извѣстнымъ нормамъ. По шедулѣ А обложены были доходы отъ собственности на землю и строенія, и размѣръ дохода предполагался равнымъ рентѣ, за которую имущество сдается или могло бы быть сдано въ наемъ. Подъ шедулу В занесены были доходы отъ владѣнія землею, т. е. доходы арендаторовъ и съемщиковъ, которые предполагались равными ¾ платимой ими ренты. По шедулѣ С обложены доходы отъ дивидендовъ и иныхъ повременныхъ поступленій, уплачиваемыхъ изъ публичныхъ доходовъ. Здѣсь, какъ и по шедулѣ Е—доходы отъ жалованій, пенсій и иныхъ періодичныхъ платежей, не подходящихъ подъ шедулу С,— никакихъ декларацій по существу дѣла не требова-

лось. Налогъ вносился въ казну тѣми учрежденіями, которыя выплачивали доходъ, и затѣмъ удерживался ими изъ дохода при его выплатѣ. Тотъ же способъ взиманія налога у источника примѣненъ былъ и къ шедулѣ A: здѣсь налогъ за собственника платилъ арендаторъ, удерживая его затѣмъ изъ арендной платы. И лишь по шедулѣ D—доходъ отъ профессій, торговли и промышленности — обложенъ былъ средній за предшествующіе три года чистый доходъ, опредѣляемый по декларацiи. Въ этой схемѣ различныхъ доходовъ нѣтъ, какъ будто бы, мѣста обложенію ссуженныхъ частнымъ лицамъ капиталовъ, но это потому, что за кредиторовъ должны были платить должники—собственники недвижимыхъ имуществъ и предпріятій, вычитывая затѣмъ налогъ изъ процентовъ, слѣдующихъ кредитору.

Въ сущности, при такой конструкціи всѣ преимущества подоходнаго налога какъ бы исчезали: опредѣлялся не общій доходъ плательщика, а части этого дохода и способами, мало соизмѣримыми между собою. При этихъ условіяхъ приходилось бы отказываться отъ такихъ принциповъ подоходнаго обложенія, какъ освобожденіе минимума, прогрессія окладовъ, облегченія для лицъ многосемейныхъ и вычетъ личныхъ долговъ плательщика, не лежащихъ на опредѣленномъ его имуществѣ. Между тѣмъ въ этихъ именно постановленіяхъ прежняго закона заключались такія стороны подоходнаго обложенія, которыя могли привлечь къ нему симпатіи массы населенія, обремененной косвенными налогами, падающими одинаково и на богатаго, и на бѣднаго. Канцлеръ казначейства указывалъ въ 1816 г. лицамъ, требовавшимъ отмѣны подоходнаго налога, что отверженіе этого налога было бы заговоромъ богатыхъ противъ бѣдныхъ, т. к. это бросило бы на бѣдныхъ бремя, котораго они иначе избѣгли бы. Несомнѣнно, эти соображенія и побудили связать новую конструкцію подоходнаго налога съ такими постановленіями, которыя вновь возвращали ему нѣкоторыя весьма существенныя черты подоходнаго обложенія. А именно, отъ налога были изъяты всѣ лица съ доходомъ ниже 60 ф. ст., а, три года спустя, эта норма была понижена — до 50 ф. ст. (для рабочихъ, получающихъ доходъ только

отъ своего труда, минимумъ былъ еще увеличенъ). Доходы же между 60 (50) и 150 ф. ст. подлежали обложенію въ пониженномъ размѣрѣ по дегрессирующей скалѣ. Но свыше 150 ф. ст. наступало пропорціональное обложеніе въ 5% (повышенное послѣ до 6½% и до 10%). Затѣмъ въ 1803 г. были допущены скидки для многосемейныхъ плательщиковъ, уменьшающіяся по мѣрѣ возрастанія доходовъ. Впрочемъ въ 1806 г. онѣ были отмѣнены, въ виду затрудненій при опредѣленіи возраста дѣтей. Наконецъ, введена разница въ обложеніи фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ. Конечно, всѣ эти скидки могли имѣть примѣненіе только къ общему доходу плательщиковъ, отъ всѣхъ источниковъ въ совокупности. А потому тотъ, кто желалъ ими воспользоваться, долженъ былъ объявить весь свой доходъ, указавъ при этомъ и его источники.

Финансовые результаты подоходнаго налога, въ новомъ его построеніи, оказались вдвое лучше прежняго (11,6 милл. ф. ст. въ 1806 г. противъ 5,6 милл. ф. ст. въ 1801 г.). И тѣмъ не менѣе жестокая агитація противъ этого налога возобновилась въ 1809 г. и продолжалась съ возрастающей силой до его отмѣны въ 1816 г. Петиціи подавали всѣ, кому было не лѣнь, даже рабочіе, которые налога не платили. Къ мотивамъ этихъ петицій намъ придется вернуться при обсужденіи тѣхъ возраженій, которыя вообще дѣлаются противъ подоходнаго налога. Здѣсь же достаточно будетъ отмѣтить, что весь арсеналъ этихъ возраженій былъ уже тогда исчерпанъ, и новаго съ тѣхъ поръ придумано было очень немного. Не касаясь, однако, этихъ возраженій, интересно выяснить, почему же именно въ то время подоходный налогъ вызвалъ такія рѣзкія нападенія. Въ сущности всѣ тѣ стороны этого налога, которыя вызываютъ главные протесты, были почти устранены: декларація были ограничены только шедулою D, во всѣхъ остальныхъ шедулахъ налогъ взыскивался почти автоматически, большею частью у источника, безъ всякаго вмѣшательства въ имущественныя дѣла плательщика. Декларація же торговаго и промышленнаго класса дѣлались спеціальнымъ коммерческимъ коммисарамъ для возможно лучшаго огражденія тайны имущественныхъ отношеній. Въ

окладахъ была установлена не прогрессія, а дегрессія для мелкихъ доходовъ и необлагаемый минимумъ, противъ чего уже не могло быть никакихъ возраженій. Поэтому, если тогда были столь страстныя нападенія на подоходный налогъ, то въ сущности онѣ направлены были на прямое обложеніе вообще, къ которому англичане не привыкли, а допускали его раньше только при чрезвычайныхъ военныхъ обстоятельствахъ и при первой же возможности стремились отъ него освободиться. Почти такія же возраженія дѣлались прежде и противъ поземельнаго налога. Въ оправданіе возражавшихъ нельзя, однако, не сказать, что поступленіе налоговъ за время съ 1793 до 1815 гг. болѣе, нежели удвоилось (съ 40,41 до 85,16 милл. ф. ст.). Къ тому же подоходный налогъ былъ очень высокъ, составляя до 22% всѣхъ податныхъ поступленій и наиболѣе крупную ихъ статью (14,6 милл. ф. ст.). Съ окончаніемъ же войнъ съ Франціей государственные расходы значительно понизились и не было, съ этой собственно точки зрѣнія, достаточныхъ основаній настаивать на сохраненіи подоходнаго налога. Поэтому въ 1816 г. онъ былъ отмѣненъ, но очень незначительнымъ большинствомъ голосовъ (238 противъ 201), а затѣмъ были сожжены и всѣ относившіеся къ нему документы.

Съ тѣхъ поръ и до 1842 г. въ Англіи не было подоходнаго налога. Первое время финансовыя условія не заключали въ себѣ побудительныхъ причинъ къ его возобновленію. Войнъ не было, и расходы на армію и флотъ упали съ 72 милл. фунт. ст. въ 1814 г. до 12—19 милл. фунт. ст. въ періодъ 1819 — 1842 гг. Такое благополучіе дало возможность отмѣнить или понизить и другіе налоги: такъ, въ 1819 и 1823 гг. были понижены нѣкоторые налоги на роскошь и налогъ съ оконъ, въ 1833 г. отмѣненъ подомовый налогъ. Затѣмъ, въ теченіе времени съ 1819 по 1833 гг. были понижены многіе косвенные сборы, особенно подъ вліяніемъ начавшагося въ 1822 г. движенія въ пользу свободной торговли. Но такъ продолжалось недолго: расходы вслѣдствіе развитія государственныхъ потребностей стали опять возрастать, и съ 1837 г. въ бюджетѣ обнаружился постоянный дефицитъ въ 2½—

3 милл. фунт. ст. ежегодно. Для борьбы съ нимъ въ 1840 г. были вновь повышены таможенныя пошлины и акцизы, что крайне тяжко отзывалось на переживавшей кризисъ промышленности. Съ другой стороны, хлѣбныя пошлины очень обременяли рабочее населеніе, да и для промышленниковъ были невыгодны, такъ какъ повышали заработную плату. При такихъ условіяхъ дальнѣйшее увеличеніе косвенныхъ и таможенныхъ сборовъ представлялось невозможнымъ. Мало того, повышенія ихъ, какъ оказалось, далеко не дали ожидаемыхъ результатовъ. «Мы достигли здѣсь границы обложенія», говорилъ сэръ Робертъ Пиль. Отъ пониженія же косвенныхъ сборовъ потребленіе могло увеличиться и дать болѣе значительный доходъ казнѣ лишь по истеченіи долгаго періода времени. Оставалось, слѣдовательно, только прямое обложеніе, иными словами—возстановленіе подоходнаго налога, такъ какъ только этотъ источникъ, по бывшимъ примѣрамъ, обладалъ тою эластичностью, которая была необходима для удовлетворенія возраставшихъ расходовъ. Такимъ образомъ, первая причина этой мѣры была опять фискальная.

Но на этотъ разъ были и другія основанія. Тягостное положеніе рабочаго класса, ограниченнаго косвенными налогами и хлѣбными пошлинами въ удовлетвореніи насущныхъ своихъ потребностей, вызвало движеніе чартистовъ, крайне опасное для всего государственнаго строя. Состоятельные классы Англіи, правда, не безъ протестовъ, признали необходимость пойти навстрѣчу облегченію налоговой тяготы бѣднаго населенія. «Не путемъ оружія и не на почвѣ формальнаго политическаго права», писалъ Раумеръ, «надо бороться съ чартизмомъ, но хорошими законами о бѣдныхъ, здоровымъ умственнымъ и религіознымъ воспитаніемъ и реформою въ системѣ обложенія, которое, несомнѣнно, лежитъ тяжелѣе на бѣдныхъ, чѣмъ на богатыхъ». Идя навстрѣчу этимъ мыслямъ, а равно еще ранѣе возникшему фритредерскому направленію, Пиль, одновременно съ введеніемъ подоходнаго налога, предложилъ уничтожить всѣ запретительныя пошлины, а прочія значительно понизить. Эта мѣра, конечно, привлекла на сторону проекта представителей промышленности и торговли. Что же касается хлѣбныхъ пошлинъ, въ которыхъ были заинте-

ресованы землевладѣльцы, то онѣ были сохранены еще на 4 года, и отмѣна ихъ послѣдовала въ 1846 г. И, несмотря на всѣ эти благопріятныя условія, подоходный налогъ удалось провести только въ видѣ временной мѣры на три года и лишь для Англіи и Шотландіи. Съ тѣхъ поръ, однако, его возобновляли всякій разъ, несмотря на постоянныя попытки къ отмѣнѣ.

Это возобновленіе, вопреки твердо провозглашавшемуся принципу, что подоходный налогъ имѣетъ лишь временное значеніе и долженъ быть источникомъ, прибeрегаемымъ на случай крайности, вызвано было послѣ 1842 г. не только ростомъ государственныхъ расходовъ, но и дальнѣйшимъ развитіемъ политики свободной торговли, съ которымъ связаны были и измѣненія въ области косвеннаго обложенія. Послѣднее старались по возможности организовать такъ, чтобы, падая на немногіе предметы массоваго потребленія, оно носило въ себѣ залогъ такого повышенія доходовъ, которое покрывало бы какъ нормальное возрастаніе государственныхъ расходовъ, такъ и тѣ пониженія въ таможенныхъ пошлинахъ и косвенныхъ налогахъ, которыя дѣлались для послѣдовательнаго проведенія принциповъ свободной торговли. Подоходный налогъ сохранялся въ бюджетѣ лишь какъ средство для удовлетворенія экстренныхъ надобностей и долженъ былъ быть постепенно сведенъ на нѣтъ. Поэтому въ 1853 г., при продленіи его на новое семилѣтіе, съ распространеніемъ на Ирландію, постановлено было въ теченіе первыхъ двухъ лѣтъ взимать попрежнему по 7 пенсовъ съ фунта стерлинговъ, въ слѣдующіе два года по 6 пенсовъ, а въ послѣдніе три года—по 5 пенсовъ съ тѣмъ, чтобы налогъ былъ совершенно отмѣненъ къ 1860 г. Но этимъ ожиданіямъ не суждено было осуществиться, несмотря на то, что въ помощь косвеннымъ налогамъ привлечены были нѣкоторые другіе виды прямого обложенія. Въ 1853 г. началась крымская война, протянувшаяся до 1856 г. и потребовавшая 77½ милл. фунт. стерл. расхода, изъ коихъ 42½ милл. были покрыты займами, а изъ остальной суммы 24 милл.—подоходнымъ налогомъ, ставки котораго были повышены въ 1854 г. до 14 пенс., а въ 1855 г. до 16 пенсовъ.

Послѣ войны съ Россіей подоходный налогъ былъ пониженъ до прежняго размѣра—7 пенс., а въ 1858 г. даже до 5 пенс., но уже въ 1859 г. расходы на флотъ привели къ дефициту въ 5 милл. фунт. стерл., и налогъ пришлось поднять снова до 9 пенсовъ.

Къ 1860 же году, когда истекалъ срокъ для постепенной отмѣны подоходнаго налога, выяснилось, что такая отмѣна привела бы къ дефициту уже въ $9^1/_2$ милл. Но этого мало: торговый и таможенный договоръ съ Франціей, ставки котораго были распространены на всѣ наиболѣе благопріятствуемыя государства, отмѣнилъ и понизилъ еще цѣлый рядъ ставокъ; соотвѣтственному измѣненію подверглись и внутренніе косвенные сборы. Дефицитъ, окончательно исчисленный въ 10,87 милл. ф. стерл., былъ покрытъ опять повышеніемъ подоходнаго налога до 10 пенсовъ. На этотъ разъ сохраненіе и даже повышеніе налога было вызвано уже не чрезвычайными обстоятельствами, а нормальнымъ ростомъ бюджета, для покрытія котораго возрастаніе доходовъ отъ косвеннаго обложенія было недостаточно. Послѣднее оправдалось и въ слѣдующіе затѣмъ годы: благодаря весьма благопріятнымъ экономическимъ условіямъ, повысившимъ выручку отъ косвенныхъ сборовъ, подоходный налогъ удалось понизить до 9 пенс. въ 1861 г., а затѣмъ съ 1863 г. до 1884 г. онъ ни разу не превышалъ 7 пенс., падая въ 1867 г. до 4 пенс., а въ 1874 г. даже до 2 пенс. Но до совершенной отмѣны его не дошли, и съ тѣхъ поръ уже вопроса объ отмѣнѣ не возникало.

Такой результатъ, оказавшійся въ совершенномъ противорѣчіи со всѣми видами англійскаго законодательства, приходится объяснить, повидимому, тѣмъ, что косвенное обложеніе, ограниченное притомъ сравнительно небольшимъ числомъ предметовъ потребленія массы населенія, могло возрастать только соотвѣтственно росту этого потребленія, стоящаго въ свою очередь въ зависимости отъ численности населенія и роста средняго его благосостоянія. Въ несложныхъ экономическихъ условіяхъ, когда накопленіе капиталовъ идетъ медленно, потребленіе является довольно удовлетворительнымъ признакомъ возрастанія состоятельности населенія и улавливается поэтому косвенными налогами, но и то не

всегда: если эти налоги падаютъ не на предметы совершенно неизбѣжной необходимости, то при извѣстномъ повышенiи ставокъ потребленiе сжимается, и обложенiе начинаетъ давать минусы вмѣсто плюсовъ. Въ странѣ же съ живымъ экономическимъ оборотомъ, съ быстрымъ накопленiемъ капиталовъ, гдѣ не всѣ средства потребляются, а значительная часть сберегается и обращается въ новые капиталы, которые становятся и новыми источниками дохода,—все это возрастанiе народнаго богатства остается неуловленнымъ косвенными налогами. Здѣсь—мѣсто прямому обложенiю. Вотъ почему англiйскому государственному хозяйству не удалось обойтись одними косвенными налогами и таможенными пошлинами и, послѣ тщетной борьбы противъ подоходнаго налога, длившейся три четверти вѣка, пришлось признать себя побѣжденнымъ [1]).

Но была и другая причина, удержавшая подоходный налогъ въ англiйскомъ бюджетѣ. Причина эта заключается въ сознанiи необходимости сообразовать обложенiе съ платежеспособностью. Это сознанiе вытекаетъ какъ изъ общихъ началъ справедливости, такъ и изъ весьма понятной практической мысли, что налогъ можетъ быть выгоденъ для казны только тогда, когда онъ соотвѣтствуетъ средствамъ плательщиковъ. Въ англiйскомъ законодательствѣ эта мысль получила издавна выраженiе въ освобожденiи нѣкотораго минимума дохода отъ обложенiя и въ установленiи для низшихъ ступеней облагаемаго дохода пониженныхъ ставокъ. Мы уже отмѣтили это направленiе въ подоходномъ налогѣ по законамъ 1798, 1799 и 1806 гг. При введенiи его вновь въ 1842 г. къ соображенiямъ справедливости и цѣлесообразности присоединились мотивы соцiальнаго характера: облегченiе низшихъ классовъ, обремененныхъ косвенными налогами.

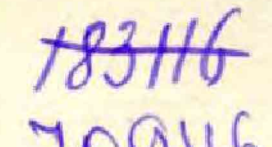
Эти мотивы получаютъ съ тѣхъ поръ все болѣе и болѣе рѣшающее значенiе.

По закону 1842 г. свободный минимумъ былъ утроенъ, т. е. доведенъ до 150 ф. ст. Затѣмъ, въ 1853 г. по фи-

[1]) Ср. Dr. F. Harzendorf.—Die Einkommensteuer in England. Ztschr. für die ges. Staatswissenschaft. Ergzh. XLVIII. Tüb. 1914, стр. 98—99.

скальнымъ соображеніямъ онъ былъ пониженъ до 100 ф. ст.; но доходы отъ 100 до 150 ф. ст. обложены пониженной ставкой въ 5 пенс. (вмѣсто нормальныхъ 7 пенс.). А съ 1863 г. при сохраненіи минимума въ 100 ф. ст., повышеннаго затѣмъ опять до 150 ф. ст., способъ пониженія оклада съ доходовъ свыше 100 (150) ф. ст. до 200 (а затѣмъ до 300 и 400) ф. ст. выразился въ формѣ вычета извѣстной суммы (сперва 60, впослѣдствіи 80 и 120 ф. ст.) изъ облагаемаго дохода. Но это были, конечно, лишь очень робкіе шаги. Они давали не прогрессію, но дегрессію въ обложеніи, которая отвѣчала всему построенію англійскаго подоходнаго налога, исчислявшагося по отдѣльнымъ статьямъ дохода и взимавшагося большею частью у ихъ источника. При этомъ попрежнему не было надобности и въ деклараціи.

Начиная съ 187⁵/₆ г. до 189⁸/₉ г. продолжается возрастаніе роли подоходнаго налога въ англійскомъ государственномъ бюджетѣ подъ вліяніемъ тѣхъ же условій, которыя были отмѣчены выше для предшествующаго періода. Доля прямого обложенія значительно увеличивается, и если въ 187⁵/₆ г. она составляла 26,4% всѣхъ налоговыхъ поступленій, то въ 189⁸/₉ г. достигаетъ уже 44,2%. Вмѣстѣ съ тѣмъ еще съ большею силой, чѣмъ прежде, проникаетъ убѣжденіе, что прямые налоги могутъ быть производительны для казны только при условіи широкаго польгоченія менѣе состоятельныхъ плательщиковъ. Поэтому въ возстановленномъ съ 1851 г. подомовомъ налогѣ, отъ котораго были свободны дома съ доходомъ ниже 20 ф. ст., съ 1890 г. вводится дегрессія окладовъ для домовъ съ доходомъ отъ 20 до 60 ф. ст. Та же мысль получаетъ свое развитіе въ особенности въ сферѣ наслѣдственнаго обложенія. Наслѣдственные налоги, существовавшіе въ Англіи издавна подъ различными названіями, подвергнуты были въ 1894 г. весьма серьезному преобразованію. Въ этомъ году въ проектѣ бюджета обнаружился дефицитъ почти въ 2½ милл. ф. ст. подъ вліяніемъ отчасти повышенія расходовъ на народное образованіе, отчасти же замедленія въ приростѣ косвеннаго обложенія. Устраненіе этого дефицита и явилось поводомъ коренной реформы, направленной какъ къ польгоченію менѣе





состоятельныхъ плательщиковъ, такъ и къ прогрессивному обложенію болѣе крупныхъ имуществъ въ размѣрѣ отъ 1% при стоимости наслѣдствъ въ 100—500 ф. ст. и до 8% для наслѣдствъ свыше 1 милл. ф. ст. Параллельно происходятъ существенныя измѣненія ставокъ и въ подоходномъ налогѣ, но направленіе ихъ пока еще прежнее, а именно минимумъ, свободный отъ налога, увеличивается до 160 ф. ст., изъ доходовъ же выше этой нормы и до 700 ф. ст. дѣлаются сбавки, которыя по закону 1898 г. сводятся къ пониженію нормальнаго оклада въ 8 пенс. съ 1 ф. ст., или 3½% до 3; 2,6; 2,3 и 2% дохода.

Начало XX вѣка знаменуется для Англіи новымъ возрастаніемъ военныхъ расходовъ, благодаря южно-африканской войнѣ. Исполненіе бюджетовъ 1900/1—1902/3 гг. дало общую сумму дефицита почти въ 140 милл. ф. ст. Но окончаніе войны и на этотъ разъ, хотя сопровождалось сокращеніемъ расходовъ собственно военнаго времени, не дало, однако, существеннаго облегченія въ ростѣ мирнаго бюджета: развитіе милитаризма на континентѣ и, въ частности, огромныя напряженія Германіи по усиленію флота, заставили и Англію озаботиться увеличеніемъ своихъ морскихъ силъ. Вслѣдствіе этого расходы на флотъ возросли съ 17,5 милл. ф. ст. въ 1894/5 г. до 44,4 милл. въ 1912/13 г. Не менѣе рѣшительно росли расходы внутренняго управленія, вслѣдствіе цѣлаго ряда предпринятыхъ государствомъ мѣропріятій соціальнаго характера, каковы новые расходы на страхованіе отъ старости, инвалидности и болѣзней. Поэтому расходы внутренняго управленія, не превышавшіе въ началѣ текущаго столѣтія 22,5 милл. ф. ст., въ 1912/13 г. достигли 51,9 милл., въ особенности же увеличились въ 1909—1910 гг., когда они сразу возросли почти на 8 милл. ф. ст. (съ 32,3 до 40,0). Въ общемъ итогѣ сумма государственныхъ расходовъ Соединеннаго Королевства, составлявшая въ концѣ XIX вѣка около 108 милл. ф. ст., къ 1912/13 г. возросла до 188,6 милл. ф. ст. Приходилось принимать рѣшительныя мѣры къ усиленію доходовъ. Уже въ 1900 г. увеличены были сборы съ табака, спирта и чая, возстановлены пошлина съ сахара, вывозная пошлина на уголь и даже хлѣбныя пошлины. Одно-

временно были значительно повышены ставки и подоходнаго налога—въ 1900 г. съ 8 до 12 пенс., въ 1901 г.— до 14 пенс. и въ 1902 г. до 15 пенс. Благодаря этимъ мѣрамъ, дефицитъ 1903 г. былъ покрытъ съ избыткомъ, который обратили на пониженіе подоходнаго налога до 11 пенс. и на отмѣну хлѣбныхъ пошлинъ, вызывавшихъ наибольшіе протесты. Но дѣйствительные расходы 1903 г. значительно превысили ожиданія, и подоходный налогъ былъ опять увеличенъ въ 1904 г. до 12 пенс.

Однако, чѣмъ большее значеніе пріобрѣталъ этотъ налогъ въ бюджетѣ, тѣмъ явственнѣе становилась необходимость измѣненій въ его организаціи въ направленіи большаго соотвѣтствія съ платежными силами населенія. Система скидокъ для низшихъ доходовъ, безъ сомнѣнія, облегчала менѣе состоятельныхъ плательщиковъ, но въ ихъ собственной средѣ она недостаточно различала индивидуальную платежеспособность въ зависимости отъ обремененія семьею и характера источниковъ дохода. Съ другой стороны, въ интересахъ фиска оставалась неиспользованною высокая платежеспособность болѣе богатыхъ классовъ. Изъ этихъ именно точекъ зрѣнія и исходитъ податное законодательство Англіи за послѣдніе годы. Уже въ 1907 г. послѣдовало весьма существенное измѣненіе въ прогрессіи наслѣдственнаго налога, которая при суммѣ наслѣдствъ свыше 3 милл. доведена до 10% съ перваго милліона и до 15% съ остальной части наслѣдства. Напротивъ, въ подоходномъ налогѣ введено облегченіе для доходовъ, происходящихъ отъ труда, по сравненію съ доходами фундированными: а именно, для доходовъ первой категоріи установлена пониженная ставка въ 9 пенс., но лишь въ томъ случаѣ, если общій доходъ плательщика не превышаетъ 2.000 ф. ст. Предполагалось, что эта сбавка дастъ потерю въ 1,25 милл. ф. ст., на дѣлѣ же вышло, что не только не было никакого убытка, но поступленія превысили прошлогоднія, благодаря только тому, что связанная съ приведеннымъ облегченіемъ подача декларацій обнаружила значительныя суммы ранѣе необложенныхъ доходовъ. Благопріятные результаты исполненія бюджетовъ съ 1904 г. до 1909 г. позволяли идти смѣло по пути указанныхъ облегченій. Но въ 1909 г. въ бюд-

жетъ внесенъ былъ цѣлый рядъ новыхъ расходовъ внутренняго управленія, вызванныхъ широко поставленными государствомъ задачами соціальной политики и содѣйствіемъ всѣмъ видамъ народной производительности. Министръ финансовъ Ллойдъ Джорджъ въ 4½-часовой рѣчи указалъ парламенту на перспективу этихъ задачъ: сюда входила организація пенсій для престарѣлыхъ и страхованій противъ инвалидности и безработицы, затраты на облѣсеніе, на сельскохозяйственныя улучшенія, кооперацію, пути сообщенія и т. д. «Это военный бюджетъ», говоритъ Ллойдъ Джорджъ, «онъ требуетъ денегъ для безпощадной войны противъ бѣдности и неблагоустройства». Въ результатѣ предвидѣлся дефицитъ въ 16½ милл., въ дѣйствительности дошедшій до 26,2 милл. Приходилось, однако, думать не только о покрытіи этого дефицита, но и о средствахъ на будущее время для удовлетворенія возрастающихъ расходовъ. Нужно было поэтому не только реформировать существующіе налоги, но и изыскивать новые. Тѣмъ не менѣе, въ области косвеннаго обложенія правительство остановилось только на повышеніи акцизовъ и таможенныхъ пошлинъ со спирта и табака и на установленіи новаго акциза со спирта, употребляемаго для моторовъ. Всѣ другіе косвенные сборы—съ сахара, чая—были признаны не подлежащими увеличенію, какъ обложеніе предметовъ массоваго потребленія. Въ итогѣ косвенное обложеніе повышалось на 5,4 милл. ф. ст. На увеличеніе прямыхъ налоговъ отнесена какъ остальная часть дефицита, такъ и будущее возрастаніе расходовъ. Въ этой области мѣры, предложенныя Ллойдъ Джорджемъ, составляя логическій выводъ изъ всей предшествующей податной политики Англіи, полагаютъ вмѣстѣ съ тѣмъ начало новымъ принципамъ, развитія коихъ слѣдуетъ ожидать лишь въ будущемъ. Прежде всего была повышена ставка подоходнаго налога до 14 пенс.; но одновременно за доходами отъ трудовыхъ источниковъ не только былъ сохраненъ пониженный окладъ въ 9 пенс. при общемъ доходѣ до 2.000 ф. ст., но доходы этого рода отъ 2.000 ф. ст. до 3.000 ф. ст. обложены также уменьшенною ставкою въ 12 пенс. Затѣмъ установлены льготы по семейному положенію для доходовъ, не пре-

вышающихъ 500 ф. ст., а именно на каждаго ребенка въ возрастѣ менѣе 16 л. допущенъ вычетъ въ 10 ф. ст. изъ облагаемаго дохода. Для возмѣщенія же происшедшаго отъ этого убытка доходы болѣе крупные свыше 5.000 ф. ст. подвергнуты дополнительному налогу въ 6 пенс. съ излишка, превышающаго 3.000 ф. ст.; иными словами, изъ 5.000 ф. ст. первыя 3.000 ф. ст. обложены по 14 пенс., а остальныя 2.000 ф. ст. по 20 пенс. (14+6). Этотъ способъ исчисленія, въ соединеніи съ польготеннымъ обложеніемъ доходовъ до 700 ф. ст., даетъ въ результатѣ ясно выраженную прогрессивную скалу, а именно:

Доходы:	Платятъ (въ %).
до 160 ф. ст.	—
отъ 161 до 400 ф. ст.	3,5
» 401 » 500 » »	4,1
» 501 » 600 » »	4,7
» 601 » 700 » »	5,3
» 701 » 3.000 » »	5,8
въ 5.000 ф. ст.	6,8
» 10.000 » »	7,6
» 100.000 » »	8,2
и т. д. до предѣла въ	8,33

Такое построеніе окладовъ дѣлаетъ неизбѣжною подачу деклараціи почти всѣми плательщиками (хотя для лицъ съ доходомъ отъ 701 до 5.000 ф. ст. деклараціи необязательны), такъ какъ изъ общаго числа плательщиковъ подоходнаго налога свыше 70% приходится на плательщиковъ низшихъ разрядовъ, получающихъ до 700 ф. ст., на лицъ же, получающихъ болѣе 5.000 ф. ст., приходится свыше 17% всего облагаемаго дохода. Измѣненія въ подоходномъ налогѣ сопровождались перестройкою и наслѣдственнаго налога въ смыслѣ значительнаго увеличенія прогрессіи; вмѣстѣ съ тѣмъ введенъ новый налогъ въ 20% на приростъ цѣнности недвижимыхъ имуществъ, для опредѣленія котораго предпринята общая переоцѣнка земель; она должна была быть закончена въ 1914 г. Къ нему присоединены еще сборы съ увеличенія арендной платы въ 10%, съ незастроенныхъ и необрабатываемыхъ земель въ размѣрѣ ½ пенс. съ 1 ф. ст. ихъ

цѣнности и съ доходовъ отъ правъ на добычу минераловъ въ размѣрѣ 1 шилл. съ фунта. Эти имущественные налоги являются вмѣстѣ съ наслѣдственными пошлинами въ прогрессивной ихъ формѣ новою страницею въ строѣ англійскаго прямого обложенія, которой принадлежитъ будущее.

Въ результатѣ предложенныхъ мѣропріятій прямое обложеніе надо признать теперь преобладающимъ источникомъ государственныхъ доходовъ Англіи. Если въ 188⅞ гг. изъ итога налоговыхъ поступленій 54,7% приходились на косвенные налоги, а 45,3% на прямое обложеніе, то для 19¹²/₁₃ г. получаются цифры прямо противоположныя: 42,4% и 57,6%. Если за тотъ же періодъ косвенные сборы увеличились на 55,84%, то прямые болѣе чѣмъ утроились, повысившись на 208,28%, причемъ на подоходный налогъ приходится 210,29%.

Тѣмъ не менѣе, англійское народное хозяйство выноситъ это увеличеніе, значительно еще возросшее въ самое послѣднее время вслѣдствіе европейской войны, и это потому, что за тѣ же годы народный доходъ увеличился, по приблизительнымъ исчисленіямъ, съ 1,300 м. до 2.200 м. ф. ст., среднее же обложеніе массы населенія, не подлежащей подоходному налогу, благодаря особой осторожности въ повышеніи косвенныхъ налоговъ, не превышаетъ 4%, а съ мѣстными сборами 5,6%; напротивъ, болѣе состоятельные классы, обложеніе которыхъ разными сборами возросло за послѣднія 25 л. на 135% (противъ 59% возрастанія обложенія плательщиковъ первой категоріи), платятъ въ казну въ среднемъ 12%, а съ мѣстными сборами 18% [1]).

Подводя итогъ всему сказанному объ англійскомъ подоходномъ налогѣ въ XIX и XX вѣкахъ нельзя не признать, что, послѣ попытки введенія настоящаго подоходнаго налога въ 1799 г., здѣсь установлена была подъ этимъ названіемъ довольно полная система реальнаго обложенія. Постепенно, на протяженіи 112 лѣтъ, въ нее проникаютъ элементы личнаго обложенія плательщиковъ по всей совокупности доходовъ, обложенія, сообразованнаго съ платежными силами, семейнымъ положеніемъ и различіемъ въ характерѣ источника доходовъ. Эти элементы

[1]) B. Mallet. Britich Budgets 188⁷/₈ to 19¹²/₁₃. London. 1913, стр. 433—434, 450—451, 456.

настоящаго подоходнаго обложенія столь же постепенно приводятъ къ необходимости коренного измѣненія въ системѣ исчисленія и взиманія налога: ненавистная декларація становится общимъ правиломъ, такъ какъ безъ нея многіе доходы остались бы невыясненными. Эта любопытная эволюція происходитъ подъ вліяніемъ неуклоннаго роста государственныхъ потребностей, вызваннаго политическою жизнью страны и расширеніемъ задачъ соціальной политики. Эти потребности, эти задачи требуютъ громадныхъ затратъ; средства для нихъ подоходный налогъ можетъ дать, но лишь при условіи такой его организаціи, чтобы повышенныя ставки отвѣчали силамъ плательщиковъ: простое увеличеніе ставокъ, при всей доказанной годами эластичности этого налога, оказывается уже недостаточнымъ, нужна ихъ прогрессія. И въ результатѣ въ Англіи имѣется теперь настоящій подоходный налогъ, быть можетъ въ частностяхъ и отличный отъ германскаго образца, но въ общемъ отвѣчающій требованіямъ раціональнаго подоходнаго обложенія.

III.

Другая категорія странъ, гдѣ введенъ подоходный налогъ, — это германскія государства. Здѣсь этотъ налогъ, въ современномъ его построеніи, стали вводить не ранѣе второй половины XIX вѣка; первая половина служила лишь подготовительнымъ періодомъ. Очеркъ исторіи подоходнаго налога во всѣхъ германскихъ государствахъ, гдѣ онъ имѣется, и по объему, и по задачѣ выходилъ бы далеко за предѣлы настоящей статьи. Придерживаясь изображенія лишь наиболѣе яркихъ образцовъ, мы поэтому остановимся только на двухъ: на прусскомъ и на баварскомъ. Въ Пруссіи подоходный налогъ развился рядомъ съ налогами реальными и въ концѣ концовъ замѣнилъ совершенно эти налоги въ государственномъ бюджетѣ; въ этомъ отношеніи прусское законодательство явилось примѣромъ для Саксоніи, Бадена, Гессена и др. Въ Баваріи подоходный налогъ постепенно возникъ на почвѣ реальнаго обложенія и явился дополненіемъ системы этого обложенія. Такихъ государствъ въ Германіи не мало, сюда же слѣдуетъ причислить и Австро-Венгрію. Но Баварію мы выбираемъ

потому, что изъ болѣе крупныхъ германскихъ государствъ законодательство ея въ этой области является по времени послѣднимъ (1910 г.).

Начало XIX столѣтія знаменуется для Пруссіи страшнымъ истощеніемъ ея благосостоянія и финансовъ. Война въ конецъ раззорила страну, изъ которой Наполеонъ выжалъ до 1½ милліарда. Государственные расходы съ 1804 по 1806 гг. возросли съ 8,7 до 37,7 марокъ на душу, поглощая отъ 20 до 25% народнаго дохода, а государственный долгъ увеличился съ 160 до 700 милл. мар., не считая 120 милл. контрибуціи. Податная система того времени сводилась къ двумъ главнымъ видамъ обложенія: въ болѣе крупныхъ городахъ взимался генеральный акцизъ, подъ которымъ слѣдуетъ разумѣть систему всевозможныхъ, преимущественно, косвенныхъ сборовъ. Малые города и внѣгородское населеніе были обложены, такъ называемою, контрибуціею,—поземельнымъ налогомъ, включавшимъ въ себя, впрочемъ, и подомовый налогъ, и элементы общепоимущественнаго и личнаго обложенія. Для раскладки этого налога были произведены въ XVIII вѣкѣ особые кадастры, устранившіе, по возможности, нѣкоторыя личныя и сословныя привилегіи. Но этимъ и ограничивалась, въ сущности, организація прямого обложенія. Затѣмъ были таможенныя и внутреннія пошлины съ перевозимыхъ товаровъ, гербовые сборы разнаго рода и нѣкоторыя монополіи (напр., соляная). Эта въ высшей степени неуравнительная система обложенія была очевидно мало пригодна для борьбы съ наступившими грозными финансовыми затрудненіями. Поэтому въ эдиктѣ 27 окт. 1810 г. были провозглашены начала новаго устройства налоговъ: возложеніе податного бремени на всякаго подданнаго на одинаковыхъ основаніяхъ и упрощеніе системы налоговъ и ихъ взиманія, въ частности же, уравнительное распредѣленіе между всѣми плательщиками поземельнаго налога при помощи новаго кадастра.

Однако, по военнымъ обстоятельствамъ того времени, исполненіе далеко не отвѣчало программѣ. Распространеніе на сельское населеніе упрощеннаго акциза и, въ особенности, высокаго налога на помолъ совершенно не удалось. Поэтому по эдикту 1811 г. въ крупныхъ горо-

дахъ оставлены были прежніе акцизы и введены новые налоги на потребленіе, внѣ же городовъ и въ мелкихъ городскихъ поселеніяхъ былъ упраздненъ налогъ на помолъ, и даны облегченія въ косвенныхъ сборахъ, но зато введенъ новый личный налогъ—поголовная подать въ размѣрѣ ½ талера съ каждаго лица старше 12 лѣтъ.

Это былъ первый примѣръ распространенія личнаго обложенія на пространство всего прусскаго королевства, кромѣ большихъ городовъ. Затѣмъ, въ качествѣ чисто военнаго сбора, въ самомъ концѣ 1811 г. введена была временно классная подать, замѣненная въ маѣ 1812 г. общимъ поимущественнымъ и подоходнымъ налогомъ, нѣчто вродѣ принудительнаго займа, въ размѣрѣ 3% со стоимости имущества и 5% съ дохода. Этотъ налогъ сразу же вызвалъ такое негодованіе, что уже въ 1814 г. его упразднили и больше не рѣшились возобновлять.

Такая податная система, основанная на полномъ различіи въ обложеніи города и деревни, на неравномѣрномъ, по провинціямъ, поземельномъ налогѣ, на изъятіи крупнаго землевладѣнія, наконецъ, на обремененіи бѣднѣйшихъ классовъ населенія поголовнымъ сборомъ, была тоже малопроизводительной, и если Пруссія вышла изъ труднаго положенія, то только благодаря двумъ, главнымъ образомъ, причинамъ: благопріятное окончаніе войнъ съ Наполеономъ сопровождалось полученіемъ контрибуціи отъ Франціи въ 145 милл. мар. и вознагражденія въ 150 милл. мар. за содержаніе союзныхъ войскъ, что дало возможность привести понемногу въ порядокъ государственную задолженность, хотя еще въ 1818 г. при заключеніи займа пришлось заложить у Ротшильдовъ государственныя имущества; съ другой же стороны, чрезвычайная бережливость прусскаго правительства сократила къ 1820 г. размѣръ обложенія съ 37,7 до 13 мар. на душу населенія. За всѣмъ тѣмъ, по наступленіи мира, финансовая реформа оказывалась настоятельно необходимою. Она и была отчасти выполнена въ 1819 — 1822 гг.

Прежде всего были упорядочены косвенные и гербовые сборы. Старый акцизъ былъ совершенно упраздненъ и въ 132 крупныхъ городахъ замѣненъ налогомъ на

помолъ и убой скота, въ мелкихъ же городахъ и внѣ городовъ установлена окончательно личная классная подать, изъ которой впослѣдствіи и развился современный подоходный налогъ. Классная форма выбрана была потому, что неудача подоходнаго налога въ Англіи, отмѣненнаго тамъ въ 1816 г., заставляла опасаться такого же результата и въ Пруссіи. Классная подать взималась, за немногими исключеніями, со всѣхъ лицъ старше 14 лѣтъ. Всѣ плательщики подраздѣлялись на 6, впослѣдствіи на 12 классовъ, объединенныхъ въ 4 главныхъ класса. Главные классы опредѣлялись по внѣшнимъ признакамъ принадлежности къ той или иной категоріи населенія. Въ предѣлахъ главныхъ классовъ по подклассамъ плательщики распредѣлялись по ихъ платежеспособности. Это распредѣленіе производили общинныя власти подъ надзоромъ администраціи. Единицею обложенія являлось хозяйство; въ низшемъ классѣ облагалось не болѣе трехъ лицъ въ хозяйствѣ—своего рода льгота по семейному положенію. Оклады возрастали по подклассамъ и классамъ отъ $^1/_6$ до 12 талеровъ. Одинокіе платили половину, а въ низшемъ подклассѣ даже четверть нормальнаго оклада. Въ томъ же 1820 г. въ области реальныхъ налоговъ преобразовано было промысловое обложеніе. Еще по эдикту 1810 г. былъ установленъ впервые промысловый налогъ въ видѣ патентнаго обложенія по французскому образцу, съ раздѣленіемъ лицъ, производящихъ промыслы, на 6 классовъ. Въ сущности это была пошлина за право производства промысловъ. Изданный въ 1820 г. законъ создалъ уже настоящій промысловый налогъ, взимаемый не за разрѣшеніе производства промысла, а какъ послѣдствіе такого производства, по размѣру и доходности предпріятій. Въ результатѣ изложенныхъ мѣръ, изъ общей суммы государственныхъ расходовъ 1820 г. въ 150 м. м.—61,5 м. м., или 41% были покрыты прямыми налогами, въ томъ числѣ 26,4 милл., или 17,6% классным налогомъ (въ томъ числѣ, впрочемъ, и налогами съ помола и убоя скота), 60,5 милл. м., или 40,3%—таможенными пошлинами, другими косвенными сборами и доходами отъ соляной монополіи и 28 милл. м., или 18,7%—гербовыми сборами, доходами отъ государственныхъ имуществъ

и т. д. Такимъ образомъ, уже въ это время прямое обложеніе и, въ частности, личные налоги имѣли въ прусскомъ бюджетѣ очень большое значеніе.

Періодъ съ 1820 г. до 1850 г., благодаря продолжительному миру, долженъ быть отмѣченъ, какъ весьма благополучный въ финансовомъ отношеніи. Пруссія успѣла отдохнуть отъ бѣдствій, а на западѣ пріобрѣла очень богатыя владѣнія. Крупная промышленность стала развиваться, торговля и промыслы пошли впередъ; успѣхи сдѣлало и сельское хозяйство; всѣ источники государственныхъ доходовъ дали значительный приростъ, а условія кредита существенно улучшились. Въ результатѣ, бюджетные дефициты смѣнились излишками, и, съ помощью продажи доменовъ, удалось погасить немалую часть государственнаго долга. Общая сумма государственныхъ сборовъ почти не увеличилась къ 1850 г., противъ 1820 г., среднее же обложеніе на душу понизилось до 9 мар., причемъ доля прямыхъ налоговъ понизилась до 39,4%, а косвенныхъ увеличилась до 48,7%. При такихъ условіяхъ настоятельной надобности думать о податныхъ реформахъ не было, и прямое обложеніе остается безъ существенныхъ перемѣнъ до начала 50 гг.

Дальнѣйшія преобразованія происходятъ уже подъ вліяніемъ движенія 1848 г. и перехода къ представительному строю. Конституція 1850 г. постановляла, что налоги и сборы могутъ быть взимаемы лишь въ томъ случаѣ, если они включены въ законъ о бюджетѣ, что существующее податное законодательство должно быть подвергнуто пересмотру, всѣ привилегіи отмѣнены и новыя не могутъ быть впредь вводимы. Къ реформамъ побуждало и начавшееся вновь возрастаніе государственныхъ расходовъ, причемъ платежи по государственному долгу удвоились, а въ росписи въ теченіе времени отъ 1848 г. до середины 50-хъ гг. стали появляться и дефициты. При этомъ значеніе налоговыхъ поступленій росло, а доходы отъ государственныхъ земель и лѣсовъ стали покрывать едва 10% расходовъ.

Прежде всего реформа коснулась классной подати. Всякій разъ, когда шла рѣчь о мѣропріятіяхъ, сообраafженныхъ съ платежеспособностью всей страны, оказывалось, что для нихъ нѣтъ должнаго масштаба—лич-

наго налога, равномѣрно облагающаго все населеніе. Въ большихъ городахъ такого налога совсѣмъ не существовало. Классный же налогъ внѣ городовъ оказывался неудовлетворительнымъ; скачки отъ одной ставки до другой были рѣзкіе, а предѣльный размѣръ окладовъ препятствовалъ правильному обложенію наиболѣе состоятельныхъ плательщиковъ; напротивъ, отсутствіе въ низшихъ классахъ свободнаго отъ налога минимума вело къ переобложенію бѣдныхъ. Кромѣ того признаки, по которымъ плательщики разносились по классамъ, совершенно не отвѣчали ихъ платежеспособности. Распространенію такого неудовлетворительнаго налога на большіе города препятствовала сверхъ того недостаточная осѣдлость ихъ населенія, причемъ очень многіе оказались бы совершенно свободными отъ налога. Это возраженіе, впрочемъ, направлено было противъ введенія всякаго прямого обложенія въ городахъ.

Поэтому, согласно закону 1 мая 1851 г., налоги съ помола и убоя были сохранены въ городахъ на прежнемъ основаніи, а классная подать замѣнена новыми налогами—класснымъ и классифицированнымъ. Первый взимался тамъ, гдѣ не было налоговъ съ помола и убоя; ему подлежали всѣ жители, получающіе менѣе 1.000 тал. годового дохода. Организація этого налога была приблизительно такая же, какъ въ прежней классной подати, только не дѣлалось различія между семейными и одинокими, и въ самомъ низшемъ классѣ семейнымъ были даны льготы. Вносился налогъ помѣсячно, въ размѣрѣ отъ 1 зильбергр. 3 пф. до 2 талеровъ. Классифицированный же подоходный налогъ былъ установленъ повсемѣстно, но тѣ плательщики, которые жили въ большихъ городахъ, гдѣ существовали сборы съ помола и убоя, получали скидку въ 20 тал. изъ оклада подоходнаго налога. Къ этому налогу были привлечены лица съ доходомъ свыше 1.000 тал. Они были раздѣлены на 30 классовъ съ постоянными ежемѣсячными окладами отъ $2^1/_2$ до 600 тал., исчисленными съ такимъ разсчетомъ, чтобы въ годъ подать не превысила 3% дохода. Для опредѣленія послѣдняго были образованы особыя оцѣночныя коммисіи изъ выборныхъ членовъ подъ предсѣдательствомъ правительственнаго чи-

новника. Но этимъ коммисiямъ было указано, по возможности, избѣгать назойливаго вмѣшательства въ хозяйственныя дѣла плательщика. Только при обжалованiи, уже окружныя коммисiи могли ставить жалобщику опредѣленные вопросы и требовать отъ него документовъ и даже подтвержденiя его показанiй присягою.

Преобразованiя въ области реальныхъ налоговъ послѣдовали лишь 10 лѣтъ спустя послѣ введенiя классной и классифицированной податей, которыя все же до нѣкоторой степени удовлетворяли потребности повышеннаго обложенiя крупныхъ доходовъ. Въ свою очередь, налоги поземельный и промысловый играли при личныхъ налогахъ роль дополнительнаго обложенiя фундированныхъ доходовъ. Тѣмъ не менѣе, недостатки реальныхъ налоговъ давали себя чувствовать; кадастровыя работы были выполнены для поземельнаго налога очень давно и крайне устарѣли; кромѣ того, застроенная недвижимость не была выдѣлена и облагалась тѣмъ же поземельнымъ налогомъ. Поэтому по закону 1861 г. изъ этого налога выдѣляется налогъ съ застроенной недвижимости, исчисляемый по среднимъ наемнымъ платамъ и распространяющiйся какъ на города, такъ и на сельскiя мѣстности; поземельный же налогъ сдѣланъ раскладочнымъ и для раскладки его контингента произведенъ новый парцелярный кадастръ съ оцѣнкою средняго чистаго дохода угодiй.

Такимъ образомъ, къ этому времени въ Пруссiи было уже три реальныхъ налога: поземельный, подомовый и промысловый, которые взимались съ доходности, хотя и на различныхъ основанiяхъ. Существованiе ихъ несомнѣнно значительно облегчило дальнѣйшiя преобразованiя въ подоходномъ обложенiи.

Слѣдующiй шагъ этого преобразованiя сдѣланъ былъ уже въ новую эпоху прусской исторiи, послѣ войнъ 1864, 1866 и 1870 гг. когда, объединивъ Германiю, Пруссiя стала во главѣ всей Имперiи. Возникновенiе Имперiи повело къ коренной перестройкѣ въ бюджетахъ союзныхъ государствъ: большая часть косвенныхъ налоговъ перешла въ имперскiй бюджетъ, но и оставшiеся сборы съ потребленiя, а именно не разъ упомянутые выше налоги съ помола и убоя скота вызы-

вали противъ себя рѣзкія возраженія подъ вліяніемъ фритредерскихъ воззрѣній 60 годовъ. Такимъ образомъ, прусское государство могло располагать только прямымъ обложеніемъ. Оставаться при прежнихъ малоподвижныхъ его формахъ, въ то время, какъ росли государственныя потребности, а рядомъ съ ними широко развивалась экономическая жизнь страны и увеличивалась разница въ состоятельности плательщиковъ, было, очевидно, невозможно.

Особенно рѣзкіе недостатки обнаруживались въ классномъ и классифицированномъ налогахъ: облагая низшіе по состоятельности разряды плательщиковъ безъ всякаго ограниченія, такъ какъ минимума не было, они попрежнему для наиболѣе богатыхъ сохраняли предѣльный окладъ въ 600 тал. Такимъ образомъ, налоги эти были и неуравнительны, и крайне невыгодны для казны, не говоря уже о томъ, что къ низшимъ разрядамъ относилось 65% плательщиковъ, съ которыхъ взыскивалось только 19% всей суммы налога; между тѣмъ, расходы по взиманію съ этихъ разрядовъ доходили до 8½%. Внѣшніе признаки, по которымъ плательщиковъ относили къ тому или другому классу, были столь неудовлетворительны, что практика перешла къ приблизительному опредѣленію доходовъ. Въ виду всѣхъ этихъ соображеній по закону 1873 г. подати классная и классифицированная были преобразованы: для каждаго изъ 12 классовъ классной подати были установлены извѣстныя нормы дохода, причемъ лица съ доходомъ ниже 140 тал. были вовсе освобождены отъ налога; оклады были значительно повышены, доходя въ 12 классѣ до 24 талеровъ вмѣсто прежнихъ 2 тал. и возрастая отъ 0,6% до 2,7% дохода. Плательщики же съ доходомъ свыше 1.000 тал. подлежали подоходному налогу, оклады котораго были исчислены изъ 3% дохода по гораздо болѣе дробнымъ классамъ, чѣмъ въ прежнемъ классифицированномъ налогѣ. При этомъ высшій предѣлъ оклада былъ отмѣненъ, шкала доведена до 260.000 тал. дохода, а свыше на каждые 20.000 тал. прибавлялось по 600 тал. налога. Всѣ дѣти до 16 л. были освобождены отъ класснаго налога, если они были занесены въ первый классъ; плательщики подоходнаго налога, обремененные большимъ

числомъ дѣтей и обязательствомъ содержать бѣдныхъ членовъ семьи могли быть вовсе освобождены, если относились къ 1 классу, а если ко 2, то могли быть переведены въ 1; та же льгота была дана страдающимъ тяжелыми продолжительными болѣзнями, если это вліяло на ихъ платежеспособность, обремененнымъ долгами или подвергшимся особымъ несчастнымъ случаямъ. Благодаря всѣмъ этимъ льготамъ и минимуму, число освобожденныхъ отъ налога возросло съ 1.390.000 до 6.448.000 челов., напротивъ количество привлеченныхъ къ подоходному налогу, наиболѣе важному для казны, увеличилось на 10%.

При столь значительномъ сокращеніи плательщиковъ класснаго налога отпали тѣ опасенія, которыя высказывались противъ его введенія въ большихъ городахъ. Поэтому, съ 1875 г., онъ замѣнилъ здѣсь налоги съ помола и убоя скота; послѣдній было предоставлено взимать городамъ въ свою пользу.

И такъ, въ новомъ построеніи личныхъ налоговъ было уже много близкаго къ настоящему подоходному обложенію: минимумъ свободный отъ налога и существенныя льготы, въ видѣ дегрессіи для низшихъ разрядовъ плательщиковъ и облегченій по семейнымъ и инымъ обстоятельствамъ, понижающимъ платежеспособность. Не было прогрессіи и декляраціи. Другой недостатокъ заключался въ двойственности обложенія: класснымъ и подоходнымъ налогомъ; оба они взимались по доходу, который исчислялся не съ одинаковой точностью, и вслѣдствіе этого классный налогъ былъ гораздо обременительнѣе для плательщиковъ, нежели подоходный. И свободный минимумъ былъ слишкомъ низокъ, такъ что число принудительныхъ взысканій какъ разъ въ низшихъ классахъ было чрезвычайно велико. Поэтому, согласно законамъ 1881 и 1883 г., минимумъ, свободный отъ обложенія, былъ увеличенъ до 300 тал. (900 мар.), а въ оставшихся разрядахъ класснаго и въ низшихъ разрядахъ подоходнаго налога плательщикамъ предоставлены были значительныя пониженія оклада—путемъ сложенія отъ 5 до 6 мѣсячныхъ его долей. Льготы же по семейному положенію и инымъ, упомянутымъ выше, обстоятельствамъ предоставлены плательщикамъ подоходнаго налога, получающимъ до 2.000 тал. дохода (6.000 мар.), т. е. до 5 разряда включительно.

Этимъ и ограничиваются законодательныя измѣненія, которыя были произведены въ построеніи прусскаго подоходнаго обложенія до крупной его реформы въ 1891 г. Но реформа эта, несомнѣнно, была подготовлена именно въ теченіе 80 годовъ.

Причины ея многообразны и на нихъ поэтому приходится остановиться съ нѣкоторою подробностью. Онѣ могутъ быть отнесены къ тремъ категоріямъ: однѣ изъ нихъ должны быть названы преимущественно финансовыми, другія экономическими, третьи собственно технически-податными, обусловливаемыми недостатками прежняго устройства подоходнаго обложенія. Государственные расходы прусскаго королевства возросли съ 1881 по 1891 г. съ 1.019,2 до 1.975,5 милл. мар., т. е. на 94% или почти вдвое. Если изъ этихъ итоговъ исключить оборотныя суммы, а именно издержки по эксплоатаціи государственныхъ имуществъ и предпріятій и платежи въ пользу имперіи, вычтя равныя суммы и по приходному бюджету изъ доходовъ отъ государственныхъ имуществъ и предпріятій и изъ пособій отъ имперіи, то окажется, что итогъ расходовъ составлялъ (въ милл. мар.):

Въ 1881 г.	521,8
» 1891 »	854,2

т. е. увеличился на 332,4 милл. мар. или на 64% — величина все же немалая, если въ особенности принять во вниманіе, что всѣ расходы на армію и флотъ были перенесены въ бюджетъ имперіи. Эти расходы были покрыты:

	Въ 1881 г.	Въ 1891 г.	Увеличеніе.	
Доходами отъ казенн. жел. дор.	56,0	166,0	+110,0	+196,4%
Доходами отъ гос. имущ. и др. предпріятій . .	67,4	85,1	+ 17,7	+ 26,3%
Налогами	225,4	267,3	+ 41,9	+ 18,6%
Пособіями отъ имперіи .	7,9	76,8	+ 68,9	+872,2%
Прочими доходами . . .	91,5	66,9	— 24,6	— 26,9%
Остатками	96,6	131,6	+ 35,0	+ 36,2%
Займами	70,8	171,5	+100,7	+142,2%
	615,6	965,2	+349,6	+ 56,8%
Излишекъ противъ расходовъ	93,8	111,0	—	—

Изъ этой таблички не трудно видѣть, что хотя доходы покрывали расходы съ излишками, но если исключить займы, то излишки эти уменьшаются въ 1881 г. съ 93,8 до 23,0 милл. мар., а въ 1891 г. получается не излишекъ, а дефицитъ въ 60,5 милл. мар. Изъ увеличенія доходныхъ статей въ 350 милл. мар., почти треть—100 милл. мар.—приходится именно на кредитныя операціи. Изъ остальныхъ же доходныхъ статей крупное увеличеніе дали только доходы отъ казенныхъ желѣзныхъ дорогъ—на 110 милл. мар., и пособія отъ имперіи—около 69 милл. мар. Что же касается налоговъ и пошлинъ, то ихъ поступленія возросли за 10 лѣтъ всего лишь на 42 милл. мар. или немногимъ болѣе 18%. Незначительно было возрастаніе доходовъ и отъ государственныхъ имуществъ и предпріятій (кромѣ желѣзныхъ дорогъ). Въ суммѣ увеличенія налоговыхъ поступленій главная доля приходилась на подоходный налогъ, который возросъ съ 60,3 до 76,6 милл. мар. или на 27%. Еще болѣе крупное относительное увеличеніе далъ наслѣдственный налогъ—на 37% (съ 5,7 до 7,8 милл. мар.). Изъ реальныхъ же налоговъ поступленія отъ налога со строеній увеличились на 24%, отъ промыслового на 16%, а поземельный налогъ далъ въ 1891 г. даже меньше, чѣмъ въ 1881 г. Если принять во вниманіе, что за то же десятилѣтіе государственный долгъ Пруссіи увеличился съ 1.965 до 5.835 милл. мар. или ровно въ три раза, то станетъ ясно, что забота объ усовершенствованіи доходнаго бюджета сдѣлалась одною изъ первостепенныхъ задачъ прусскаго финансоваго управленія: серьезною статьею въ смыслѣ возрастанія доходовъ оказывались въ сущности только казенныя желѣзныя дороги. Но несомнѣнно основывать ростъ бюджета на одномъ источникѣ, притомъ находящемся въ зависимости преимущественно отъ хозяйственныхъ конъюнктуръ, было въ высшей степени неосторожно.

Рядомъ съ государственнымъ бюджетомъ не меньшія заботы вызывало и финансовое хозяйство мѣстныхъ самоуправленій. Городскіе налоги, составлявшіе въ 1869 г. 47,9 милл. мар. и въ 1876 г. 84 милл. мар., возросли только въ городахъ съ населеніемъ свыше 10 тыс. чел., въ 189½ г. до 128 милл., а въ 189⁴/₅ г.

до 156 милл. По законамъ о коммунальномъ обложеніи (1820, 1850 и 1853 гг.) общинамъ было предоставлено дѣлать надбавки къ классно-подоходному налогу и къ налогамъ на помолъ и убой; надбавки къ реальнымъ и косвеннымъ налогамъ допускались въ особыхъ случаяхъ, самостоятельные же налоги лишь въ видѣ исключенія. Вслѣдствіе этого въ 80-хъ годахъ въ большинствѣ провинцій общинныя надбавки къ госуд. подоходному обложенію составляли обыкновенно отъ 100⁰/₀ до 200⁰/₀, въ нѣкоторыхъ же провинціяхъ 200—300⁰/₀, достигая въ отдѣльныхъ случаяхъ 500⁰/₀ и даже 675%. Это положеніе остается въ силѣ и въ началѣ 1890 годовъ: въ городахъ съ населеніемъ свыше 10 тыс. надбавки къ подоходному налогу составляли въ среднемъ 164⁰/₀, а если къ нимъ прибавить и другой личнаго характера налогъ—квартирный—до 190⁰/₀. Въ городахъ съ населеніемъ менѣе 10 тыс. жителей подоходныя надбавки доходили до 180%, и лишь въ сельскихъ общинахъ нѣсколько менѣе—123⁰/₀, хотя и здѣсь въ нѣкоторыхъ случаяхъ онѣ достигали 300% и даже 400%. При такой роли подоходныхъ надбавокъ въ бюджетахъ мѣстныхъ самоуправленій реальное обложеніе получило второстепенное значеніе; въ крупныхъ городахъ надбавки къ поземельному налогу составляли 67%, а къ промысловому только 8%; въ мелкихъ 74% и 27,5⁰/₀; въ сельскихъ общинахъ 80—86% и 44⁰/₀. Благодаря этому въ 189½ г. въ городахъ съ населеніемъ свыше 10.000 чел. изъ общей суммы налоговыхъ поступленій въ 128 милл. мар.—81¼⁰/₀ давалъ подоходный налогъ и только 13,1⁰/₀—реальные налоги. Въ результатѣ, по суммѣ, мѣстное подоходное обложеніе оказывалось больше государственнаго: 110 противъ 77 милл. мар., а съ развитіемъ мѣстныхъ бюджетовъ обѣщало, очевидно, и дальнѣйшее возрастаніе, которое, несомнѣнно, могло явиться естественнымъ препятствіемъ къ развитію государственнаго подоходнаго обложенія. Такое положеніе обязывало, во-первыхъ, озаботиться построеніемъ подоходнаго налога на такихъ началахъ, чтобы за государствомъ обезпечить правильный ростъ его доходовъ, а общинамъ предоставить такія средства, которыя соотвѣтствовали бы естественному развитію мѣстныхъ бюджетовъ.

Этотъ послѣдній вопросъ уже въ 60-хъ и 70-хъ годахъ привлекъ къ себѣ общественное вниманіе. Экономисты того времени, подъ вліяніемъ господствовавшей тогда фритредерской школы, признавали необходимость построенія общиннаго обложенія на основаніи принципа услуги-возмездія, указывая, въ частности, на преимущественное обложеніе недвижимостей, которыя извлекаютъ наибольшія выгоды отъ дѣятельности коммунальныхъ союзовъ. Эта точка зрѣнія получила особенно яркое выраженіе на гамбургскомъ конгрессѣ 1867 г. Затѣмъ на конгрессѣ «Союза соціальной политики» 1877 г. вопросъ ставился не такъ рѣшительно. Тѣмъ не менѣе, конгрессъ призналъ необходимымъ, чтобы при одновременной реформѣ какъ государственнаго, такъ и коммунальнаго обложенія, общинамъ было предоставлено взимать: 1) особые сборы съ лицъ, извлекающихъ спеціальныя выгоды отъ услугъ общиннаго управленія; 2) реальные налоги, въ особенности съ земель и съ домовъ, и 3) личные налоги со всѣхъ живущихъ въ общинѣ экономически самостоятельныхъ физическихъ лицъ. Закономъ должно быть опредѣлено соотношеніе этихъ видовъ обложенія, притомъ такъ, чтобы расходы экономическаго характера покрывались, по возможности, реальными налогами. Вмѣстѣ съ тѣмъ, былъ возбужденъ вопросъ о передачѣ государственныхъ реальныхъ налоговъ общинамъ, такъ какъ, осуществляя начало услуги-возмездія, они не годятся для государства. Идеи, высказанныя «Союзомъ соціальной политики», нашли, отчасти, выраженіе въ законопроектахъ конца 70-хъ годовъ о реформѣ общинныхъ налоговъ; правительство, однако, тогда еще не считало выполнимой передачу реальныхъ налоговъ общинамъ по финансовымъ соображеніямъ. Къ этой точкѣ зрѣнія оно перешло лишь въ окончательномъ проектѣ 1892 г., къ которому намъ придется еще вернуться.

Другую категорію обстоятельствъ, которыя вели къ преобразованіямъ прямого, въ особенности же подоходнаго обложенія, мы назвали экономическими и общественными. Экономическое развитіе прусскаго государства сдѣлало громадные шаги впередъ за время послѣ франко-прусской войны. Мы видѣли уже на примѣрѣ Англіи, какъ

ростъ народныхъ сбереженій и накопленіе капиталовъ ведетъ къ развитію подоходныхъ формъ обложенія. Тѣ же обстоятельства имѣли мѣсто въ Германіи и, въ частности, въ Пруссіи. Конечно, статистика, занимающаяся исчисленіями народнаго богатства, страдаетъ многими недостатками и можетъ быть принимаема въ разсчетъ съ большою осторожностью и лишь приблизительно. Но для сравненій она все-таки годится. И вотъ, по вычисленіямъ Сётбера, народный доходъ въ Пруссіи увеличился съ 1876 г. по 1890 г. съ 7,8 до 9,9 милліардовъ марокъ, или на 27%, но болѣе крупные доходы (отъ 6.000 мар. и выше) увеличились съ 958 милл. м. до 1.576 милл. м., или на 64,4%, тогда какъ болѣе мелкіе—до 6.000 м. возросли съ 6,9 до 8,4 милліардовъ марокъ или только на 21,7%; въ особенности же возросли доходы самые крупные—свыше 100.000 м.—на 94% (съ 113 до 220 милл. м.). Этотъ процессъ продолжается и въ слѣдующемъ періодѣ: въ 1907 г. народный доходъ Пруссіи, по даннымъ имперской статистики, достигъ уже 15,9 милл. м. (по другимъ разсчетамъ даже до 18 милл. м.), т. е. увеличился противъ 1890 г. на 60%, а противъ 1876 г. на 104%. По исчисленіямъ же Эверта, при среднемъ увеличеніи дохода съ 1892 г. по 1901 г. на 27%, возрастаніе крупныхъ доходовъ (свыше 6.000 мар.) достигло 50%. Довольно обильныя данныя о ростѣ капиталовъ и производительныхъ силъ страны даетъ статистика, опубликованная въ 1908 г. въ приложеніи къ проекту реформы германскихъ имперскихъ финансовъ [1]).

Къ сожалѣнію, данныя собственно о Пруссіи выдѣлены въ ней только относительно сберегательныхъ кассъ; но и по имперскимъ цифрамъ можно судить объ аналогичныхъ явленіяхъ въ наиболѣе крупной части Имперіи—прусскомъ королевствѣ. По этимъ даннымъ оказывается, что капиталы, помѣщенные въ сберегательныхъ кассахъ, увеличились въ Пруссіи съ 1875 г. по 1891 г. съ 1.112 до 3.406 милл. мар. или на 206%, а къ 1907 г.

[1]) Denkschriftenband zur Begründung des Entwurfs eines Gesetzes betreffend Aenderungen im Finanzwesen T. III. Materialien zur Beurteilung der Wohlstandsentwicklung Deutschlands im letzten Menschenalter. Berlin. 1908.

до 9.121 милл. мар., т. е. въ 3 раза почти противъ 1891 г. и въ 9 разъ болѣе, чѣмъ въ 1875 г. Капиталы, помѣщенные во вклады и ссуженные германскимъ коммерческимъ банкамъ, возросли съ 1883 по 1891 г. съ 813,0 до 1.391,0 милл. мар., а къ 1907 г. до 7 милліардовъ. Особенно же велики капиталы, затраченные въ постройки и всякаго рода движимость. По даннымъ о страховании оказывается, что во всѣхъ германскихъ страховыхъ учрежденіяхъ сумма застрахованія строеній и движимости возросла съ 58,6 милліардовъ мар. въ 1875 г. до 97 милліардовъ въ 1891 г. и 189 милліардовъ въ 1906 г., изъ коихъ собственно на германскія имущества приходится 173 милліарда. Конечно, при добровольномъ страхованіи часть возрастанія слѣдуетъ отнести къ расширенію круга дѣятельности страховыхъ обществъ на имущества, существовавшія и раньше. Но если ограничиться только обязательнымъ страхованіемъ строеній, то и тутъ оказывается, за тѣ же годы, приростъ съ 14,3 до 22,7 и 37 милліардовъ, который зависѣлъ уже исключительно отъ затратъ на новыя сооруженія. Разумѣется, затраты эти были значительно больше, нежели застрахованныя суммы.

Кромѣ самаго возрастанія народнаго дохода, любопытно также и распредѣленіе его по источникамъ. По этому предмету имѣются свѣдѣнія статистики подоходнаго налога для обложенныхъ имъ доходовъ свыше 3.000 мар.; оказывается, что изъ этихъ доходовъ приходилось въ процентахъ:

	1892.	1901.	1909.
Доходовъ:			
отъ недвижимыхъ имуществъ . .	23,4	20,6	19,4
торговли, промышленности, горнаго дѣла	30,5	31,8	27,6
профессіональной дѣятельности .	18,4	22,0	26,5
капиталовъ	27,7	25,6	26,5
	100,0	100,0	100,0

И такъ, доля доходовъ отъ недвижимостей значительно упала и стала на послѣднее мѣсто. Доля доходовъ отъ промышленности и торговли, хотя и осталась на первомъ мѣстѣ, но въ послѣднее время понизилась; доходы отъ капиталовъ сохранили прежнее весьма вы-

сокое положеніе; но чрезвычайно возросли доходы отъ всякаго рода личной, профессіональной дѣятельности. Конечно, много здѣсь надо отнести на счетъ самаго процесса подоходнаго обложенія, который, благодаря декларацiи, раскрылъ многіе, ранѣе неизвѣстные источники доходовъ. Но несомнѣнно и то, что доходы отъ движимаго капитала и личной дѣятельности растутъ очень быстро. Между тѣмъ они то какъ разъ и не улавливались системою прусскихъ реальныхъ налоговъ, въ которой даже не было мѣста налогу съ денежныхъ капиталовъ. Правда, въ 80-хъ гг. былъ составленъ проектъ такого налога, съ прогрессивною шкалою, свободнымъ минимумомъ и декларацiей, т. е. со всѣми главными элементами подоходнаго налога, кромѣ вычета долговъ, но онъ не получилъ осуществленія.

Если такимъ образомъ ростъ народнаго богатства и, въ особенности, крупныхъ доходовъ являлся достаточнымъ основаніемъ для преобразованія подоходнаго налога въ видахъ болѣе справедливаго обложенія наиболѣе состоятельныхъ плательщиковъ, то съ другой стороны реформы требовали и задачи соціальной политики. Проектируя еще въ 1883 г. пониженіе свободнаго минимума, правительство указывало, что государственная власть должна считать одною изъ важнѣйшихъ своихъ задачъ освобожденіе болѣе бѣдныхъ классовъ населенія отъ давленія налоговъ. «Правительство», говорилъ министръ финансовъ Шольцъ, «которое пишетъ на своемъ знамени: страхованіе отъ болѣзни, несчастныхъ случаевъ и инвалидности—не можетъ насильно требовать налога отъ тѣхъ лицъ, которымъ нечѣмъ его заплатить». Въ то время предлагали освободить доходы даже до 1.200 мар., такъ какъ получающіе такіе доходы плательщики принадлежатъ по самому характеру своей дѣятельности къ малоимущимъ классамъ населенія. Это простые рабочіе, слуги, народные учителя и мелкіе торговцы, которые нерѣдко находятся въ болѣе стѣсненномъ положеніи, чѣмъ поденные рабочіе, благодаря предъявляемымъ къ нимъ требованіямъ. Для доходовъ же отъ 1.200 до 9.000 мар. предполагалось предоставить значительныя облегченія. Начало этому направленію и было отчасти положено упомянутыми выше законами 1881 и 1883 гг.

Что же касается дефицита, который долженъ получиться отъ повышенія минимума и другихъ облегченій для плательщиковъ низшихъ разрядовъ, то его имѣли въ виду покрыть улучшеніемъ способовъ обложенія, введеніемъ налога на капиталъ и привлеченіемъ къ подоходному налогу наиболѣе могущественныхъ представителей концентраціи капитала—юридическихъ лицъ—акціонерныхъ компаній, коммандитныхъ и т. п. обществъ и т. д. Такъ какъ эти послѣднія предположенія въ то время не осуществились, то очередь до нихъ должна была дойти при общей реформѣ 1891 г.

Но къ этой реформѣ класснаго и подоходнаго обложенія влекли интересы не только менѣе состоятельныхъ классовъ, къ ней побуждали и условія, въ которыхъ находились всѣ вообще плательщики реальныхъ налоговъ, особенно представители крупной земельной собственности. Было совершенно ясно, что при возрастаніи государственныхъ расходовъ прямое обложеніе должно непремѣнно увеличиться. Изъ двухъ категорій прямыхъ налоговъ — классно-подоходнаго и реальныхъ, повышеніе послѣднихъ казалось наиболѣе обременительнымъ, такъ какъ реальное обложеніе не допускало вычета платежей по долгамъ. Между тѣмъ задолженность недвижимой собственности была весьма значительной. Такъ данныя объ ипотечной задолженности городской и сельской недвижимой собственности въ Пруссіи показываютъ, что съ 1886 до 1905 г. ипотечные долги возросли въ городскихъ округахъ на 37,1 милліардовъ марокъ, погашено за то же время 18,2 милліарда и, слѣдовательно, увеличеніе задолженности составило 18,9 милліардовъ. Для сельскихъ округовъ тѣ же цифры составили 15,9, 10,2 и 5,7 милліардовъ. Изъ указанныхъ цифръ увеличенія задолженности на первую половину періода (1886—1895 гг.) приходится въ городскихъ округахъ 6,9 и въ сельскихъ 1,8 милліардовъ марокъ, а на вторую (1896—1905 гг.) 12,0 и 3,9 милліардовъ, иными словами — ипотечная задолженность возросла во второе десятилѣтіе вдвое больше, чѣмъ въ первое. Для 1902 г. было произведено исчисленіе, насколько ипотечные долги обременяютъ въ Пруссіи земельныхъ собственниковъ, считая стоимостью ихъ имуществъ не

только цѣнность недвижимости, но и сумму принадлежащихъ имъ денежныхъ капиталовъ, вложенныя въ хозяйство основныя и оборотныя средства и стоимость связанныхъ съ владѣніемъ землею отдѣльныхъ правъ. Это изслѣдованіе, коснувшееся 87,3% всѣхъ землевладѣльцевъ съ доходомъ отъ 60 марокъ и выше, показало, что долги ихъ, не только ипотечные, но и личные, составляютъ въ среднемъ 26,4% стоимости ихъ имущества, причемъ задолженность у крупныхъ землевладѣльцевъ гораздо выше, чѣмъ у мелкихъ, и тѣмъ больше, чѣмъ ниже разряды, по которымъ землевладѣльцы привлечены къ подоходному налогу. Вслѣдствіе этого крупные землевладѣльцы, получающіе ничтожный доходъ, задолжены, въ среднемъ, болѣе 70% стоимости своего имущества. Для нихъ, очевидно, поземельный налогъ, при которомъ вычетъ изъ доходовъ платежей по долгамъ не допускается, оказывается въ особенности обременительнымъ.

Были проекты установить вычетъ платежей по долгамъ и при реальныхъ налогахъ, но на дѣлѣ они осуществлены только при обложеніи капиталовъ и иногда въ промысловомъ налогѣ. Въ поземельномъ обложеніи такой вычетъ допускался лишь въ видѣ совершеннаго исключенія обыкновенно въ формѣ скидки извѣстнаго нормальнаго процента съ кадастровой стоимости земли. Въ сущности, это былъ не вычетъ долговъ, а обложеніе по пониженной стоимости земли, такъ какъ вычета дѣйствительныхъ долговъ изъ кадастровой оцѣнки нельзя сдѣлать: тутъ уменьшаемое и вычитаемое—величины совершенно разнородныя. Кадастры даютъ не дѣйствительную стоимость или доходность недвижимости, а среднюю, основанную на цѣнахъ, взятыхъ за продолжительный періодъ времени. Въ большинствѣ же случаевъ это оцѣнки относительныя: онѣ даютъ возможность уравнительно распредѣлить налогъ между предметами обложенія данной категоріи, напримѣръ, между земельными имуществами. Но оцѣнки земель, домовъ и промысловъ уже не соизмѣримы между собою. Между тѣмъ, долги и платежи по долгамъ—величины дѣйствительныя, которыя могутъ быть вычитаемы только изъ дѣйствительной же величины дохода или имущества должника. А эта послѣдняя опредѣляется только при подоходномъ

обложенiи. Наконецъ, существеннымъ представляется и другой вопросъ: какiе долги вычитать—только ли ипотечные, или также и личные. Не исключать послѣднiе, когда они нерѣдко возникли изъ того же сельскаго хозяйства, какъ и первые, очевидно, несправедливо. Но личные долги лежатъ на всемъ имуществѣ, на всѣхъ доходахъ плательщика въ совокупности. Были, поэтому, проекты и даже дѣйствительныя попытки складывать доходы отъ разнаго рода имуществъ, исчисленные для реальныхъ налоговъ, и затѣмъ изъ общаго итога исключать платежи по долгамъ. Но всѣ такiя попытки неудобоисполнимы, такъ какъ приходилось бы складывать доходы, исчисленные на совершенно различныхъ основанiяхъ. Единственно правильный исходъ изъ этого затрудненiя заключается въ исчисленiи общаго дѣйствительнаго дохода плательщика на одинаковыхъ для всѣхъ источниковъ этого дохода основанiяхъ. А это и есть задача подоходнаго налога. Всѣ эти соображенiя, въ особенности убѣдительныя для влiятельной партiи аграрiевъ, явились новымъ основанiемъ къ тому, чтобы сдѣлать подоходный налогъ основнымъ членомъ прусской податной системы.

Третья категорiя мотивовъ реформы заключалась, какъ было упомянуто выше, въ недостаткахъ прежняго классно-подоходнаго налога съ точки зрѣнiя податной техники. Но эти недостатки препятствовали удовлетворенiю и тѣхъ запросовъ, которые изложены выше съ точки зрѣнiя финансовой и экономической. А такъ какъ самая реформа заключалась именно въ ихъ устраненiи, то мы и попробуемъ изложить недостатки эти параллельно съ постановленiями новаго податного законодательства. Оно начинается съ изданiя въ 1891 г. законовъ о подоходномъ и промысловомъ налогахъ. По закону о подоходномъ налогѣ, послѣднiй становится главнымъ въ системѣ прусскаго прямого обложенiя. Реальные налоги хотя и сохранены, но лишь временно, впредь до того, когда подоходный налогъ предоставитъ избытки, которые дадутъ возможность покрыть убытокъ казны отъ уступки реальныхъ налоговъ.

Поэтому поземельный и подомовый налоги остались пока нетронутыми; и лишь промысловый, вызывавшiй

особенныя нареканія своею неуравнительностью и обремененіемъ мелкихъ предпріятій, былъ подвергнутъ серьезному преобразованію, причемъ всѣ предпріятія, годовой доходъ которыхъ не превышалъ 1.500 мар., а основной и оборотный капиталъ 3.000 мар., были освобождены отъ обложенія. Что же касается наслѣдственнаго налога, то онъ съ одной стороны долженъ былъ играть роль болѣе высокаго обложенія фундированныхъ доходовъ, а съ другой—настигать такія повышенія въ стоимости имуществъ, которыя не могли быть затронуты подоходнымъ налогомъ, и вмѣстѣ съ тѣмъ служить для послѣдняго важнымъ контрольнымъ средствомъ.

Раздѣленіе подоходнаго обложенія на налоги классный и подоходный было окончательно устранено съ отмѣною и тѣхъ различій между ними въ порядкѣ исчисленія доходовъ, которыя не вытекали изъ существа дѣла. Цѣль реформы, по словамъ министра финансовъ Микеля, заключалась прежде всего въ устраненіи неравенства въ распредѣленіи податного бремени, чрезмѣрнаго обложенія маленькихъ и среднихъ доходовъ и ничѣмъ не оправдываемой пощады крупныхъ. Несомнѣнно, однако, что этимъ путемъ достигались, какъ и въ Англіи, весьма серьезные финансовые результаты.

Такъ, прежде всего, къ обложенію привлечены были юридическія лица: акціонерныя общества и т. д. Мотивировалось это тѣмъ, что только этимъ путемъ возможно обложить доходы, получаемые иностранцами и живущими заграницей прусскими подданными отъ мѣстныхъ торговли, промышленности и сельскаго хозяйства, поскольку эти доходы добываются акціонерными, коммандитными и иными подобными предпріятіями; наконецъ, этимъ только способомъ могутъ быть привлечены къ обложенію такіе доходы компаній, которые идутъ не въ раздѣлъ между акціонерами, а употребляются на разнаго рода улучшенія и расширеніе предпріятій.

Существенно было и то соображеніе, что доходъ акціонерныхъ компаній и другихъ предпріятій публичнаго характера можетъ быть учтенъ съ полною точностью. Во избѣжаніе же двойного обложенія дивидендовъ—у общества и у акціонеровъ,—постановлено дѣлать скидки изъ дохода компаніи въ размѣрѣ 3½ % основного капи-

тала. Конечно, это было компромиссное отступленіе отъ принципа личнаго обложенія, которое вполнѣ понимали еще составители проекта 188³/₄ гг. Разъ юридическимъ лицамъ присваивается значеніе самостоятельнаго субъекта обложенія, особой личности въ хозяйственномъ оборотѣ, то платежеспособность такой личности должна быть измѣряема полною суммою ея доходовъ, безъ вычета доли, поступающей въ раздѣлъ между акціонерами, послѣдніе же оплачиваютъ эти доли уже за себя, потому что подоходный налогъ облагаетъ не только доходъ, пріобрѣтенный при посредствѣ собственной дѣятельности, но и доходъ, полученный отъ другого лица, подлежащаго обложенію.

Свободный отъ обложенія минимумъ дохода въ 900 мар. былъ оставленъ безъ увеличенія; но въ тарифъ были введены существенныя измѣненія. Прежняя пропорціональная ставка подоходнаго налога въ 3% и дегрессивныя ставки классная были слиты въ одну общую прогрессивную шкалу, оклады которой установлены по такому разсчету, чтобы при доходѣ отъ 9.500 до 35.000 мар. налогъ составлялъ 3%; ниже 9.500 мар. онъ дегрессируетъ до 0,62% при 900 мар. дохода, свыше 9.500 мар.—медленно прогрессируетъ отъ 3% до 4% при доходѣ въ 100.000 мар. Но выше этого прогрессія уже не пошла, такъ какъ платежеспособность хотя и возрастаетъ съ увеличеніемъ дохода, но лишь до извѣстнаго предѣла; если доходъ такъ великъ, что налогъ не затрагиваетъ уже потребительную способность плательщика, а ограничиваетъ только возможность накопленія изъ доходовъ новыхъ капиталовъ, то платежная способность становится пропорціональною размѣру дохода. Эти теоретическія соображенія подкрѣплялись гораздо болѣе убѣдительнымъ практическимъ мотивомъ: нельзя повышать прогрессію очень далеко потому, что иначе дѣйствительно возможно выселеніе богатыхъ людей въ такія государства, гдѣ размѣръ обложенія ниже. Конечно, и умѣренная прогрессія была принята не безъ горячихъ протестовъ. Между прочимъ, Гнейстъ грозилъ, что это опасный пунктъ, и соціалъ-демократія будетъ повышать прогрессію до 10, 30 и 40%, увѣряя, что «господа продолжаютъ хорошо жить, хотя и платятъ

свои 10%». Однако, за нимъ не послѣдовали, и затѣмъ исторія подоходнаго налога не подтвердила его опасеній.

Въ результатѣ новый тарифъ понизилъ обложеніе доходовъ до 9.500 мар. и поднялъ ставку для болѣе значительныхъ доходовъ. Но кромѣ того допущены и другія льготы для менѣе состоятельныхъ плательщиковъ: а именно, изъ доходовъ ниже 3.000 мар. исключается по 50 м. на каждаго члена семьи моложе 14 лѣтъ; если такихъ лицъ трое, то плательщикъ обязательно перечисляется на одну ступень ниже. При обстоятельствахъ же, понижающихъ платежеспособность, плательщики, получающіе менѣе 9.500 мар., могутъ быть переводимы даже на три ступени ниже.—Затѣмъ къ вычету изъ дохода допущены преміи по страхованію жизни въ размѣрѣ до 600 марокъ.

Послѣднее, и едва ли не наиболѣе существенное, измѣненіе въ построеніи подоходнаго налога заключалось въ введеніи обязательной деклараціи дохода плательщиками. Прежній порядокъ оцѣнки коммисіями съ строгимъ указаніемъ по возможности воздерживаться отъ вмѣшательства въ хозяйственныя дѣла плательщиковъ повелъ на практикѣ къ весьма плачевнымъ результатамъ. Неуравнительность обложенія въ разныхъ частяхъ государства получилась чрезвычайная. Съ другой стороны, и казна несла огромныя потери. Прежде всего безъ деклараціи было совершенно невозможно привести хотя бы приблизительно въ извѣстность доходы отъ капиталовъ и личныхъ заработковъ. А затѣмъ коммисіонныя оцѣнки доходовъ вели къ большимъ злоупотребленіямъ, обнаруженнымъ въ 1891 г. на Бохумскомъ налоговомъ процессѣ: оказалось, что дружба, знакомства, торговыя отношенія вели къ польгоченію однихъ въ ущербъ другимъ. Пониженія доходовъ доходили до 2, 3, 6, 8 разъ. Общая сумма укрывательствъ опредѣлялась различно: одни исчисляли её въ 25%, другіе въ 150%; но первая цифра несомнѣнно преуменьшена, потому что, напримѣръ, въ концѣ 80 гг. доходъ только цѣнныхъ бумагъ, ипотекъ и сбереженій исчислялся приблизительно въ 1,5 милліарда марокъ, налогъ съ коихъ составилъ бы 45 милліоновъ, между тѣмъ весь подоходный налогъ

давалъ въ то время только 42 милліона. Вотъ почему вопросъ о введеніи деклараціи возбуждался неоднократно и издавна въ проектахъ 1847 и 188³/₄ гг., на собраніи союза рейнскихъ городовъ въ 1889 г. и т. д. Въ 188³/₄ г. ландтагъ опредѣленно высказался, что «при существующемъ способѣ оцѣнки доходовъ безъ декларацiи во многихъ мѣстностяхъ не можетъ быть даже приблизительно справедливаго обложенія». И все же декларація вошла въ законъ 1891 г. не безъ возраженій. По этому закону, всякое лицо, получающее болѣе 3.000 марокъ годового дохода, подъ угрозою взысканій, обязано подать декларацію. Прочіе же плательщики подоходнаго налога обязаны подавать ее только въ случаѣ особаго требованія раскладочной коммисіи. Это изъятіе мотивировалось тѣмъ, что плательщики съ малымъ доходомъ не ведутъ отчетности, а потому едва ли въ состояніи представить вѣрную декларацію. На практикѣ, однако, норма въ 3.000 м. въ нѣкоторыхъ мѣстахъ уже понижена податными учрежденіями. Въ декларацiи долженъ быть указанъ доходъ по источникамъ, но это не ведетъ къ отдѣльному ихъ обложенію, показаніе по источникамъ дѣлается для облегченія плательщика и коммисіи, провѣряющей его декларацію. Такимъ образомъ, доходы до 3.000 мар. исчисляются оцѣночными коммисіями непосредственно, свыше 3.000 мар. они устанавливаются такъ называемыми окладными коммисіями путемъ провѣрки декларацiи. Тѣ и другія коммисіи образуются изъ членовъ отъ правительства и изъ выборныхъ представителей населенія. Деклараціямъ въ опредѣленіи доходовъ отведено первенствующее значеніе. Высшій административный судъ установилъ весьма твердый принципъ, что оцѣнка доходовъ по соображеніямъ коммисіи можетъ имѣть мѣсто лишь въ самомъ крайнемъ случаѣ, въ видѣ исключенія, когда совершенно нѣтъ никакихъ данныхъ для исчисленія дѣйствительнаго дохода; въ этомъ отношеніи практика названнаго суда установила полное однообразіе въ дѣйствіяхъ оцѣночныхъ учрежденій на пространствѣ всего королевства. Конечно, въ качествѣ вспомогательнаго средства для провѣрки декларацiи коммисіямъ предуказаны инструкціоннымъ порядкомъ извѣстныя нормы: напримѣръ, для торговыхъ и промышленныхъ

предпріятій—извѣстный процентъ прибыли съ оборота для каждаго вида торговли или промысла; опредѣленный средній доходъ съ единицы проданнаго товара и т. п.; для исчисленія дохода рабочихъ—нормы заработной платы въ различныхъ профессіяхъ; для оцѣнки дохода отъ земли—арендныя платы, по которымъ исчисляются нормальныя оцѣнки гектара; если нельзя опредѣлить доходовъ плательщика по отдѣльнымъ источникамъ, то объ этомъ доходѣ судятъ по свѣдѣніямъ о его образѣ жизни, о видимыхъ его затратахъ и т. д. Этимъ путемъ оцѣнки для подоходнаго налога какъ-бы сближаютъ его съ реальными налогами. Но это лишь кажущееся сходство: въ налогахъ реальныхъ нормальныя оцѣнки являются основаніемъ обложенія. Въ подоходномъ — онѣ имѣютъ только вспомогательное значеніе для провѣрки деклараціи. Въ реальныхъ налогахъ нормальныя оцѣнки въ принципѣ исключаютъ возможность обложенія дѣйствительнаго дохода. Поэтому-то финансовые результаты реальныхъ налоговъ такъ и слабы: оцѣнки здѣсь упускаютъ изъ рукъ дѣйствительную платежеспособность. Въ подоходномъ налогѣ, напротивъ, дѣйствительный доходъ улавливается при всякой возможности, а нормами пользуются только тамъ, гдѣ этого дохода почему-либо опредѣлить невозможно. Отсюда—неуклонный ростъ подоходнаго налога, идущій по близкой параллели съ ростомъ народнаго дохода. А потому и декларація, несмотря на возможность укрывательства, столь же неустранимую и при нормальныхъ оцѣнкахъ, является одною изъ главныхъ основъ подоходнаго обложенія.

Послѣ 1891 г. законъ о подоходномъ налогѣ подвергся измѣненіямъ въ своемъ существѣ лишь въ смыслѣ дальнѣйшаго развитія главныхъ его началъ. Такъ по закону 19 іюня 1906 г. къ обложенію привлечены сверхъ прежнихъ разрядовъ юридическихъ лицъ еще такъ называемыя общества съ ограниченною отвѣтственностью, для которыхъ установлены нѣсколько повышенные оклады.

Льготы по семейному положенію распространены при наличности у плательщика не только дѣтей моложе 14 л., но и другихъ членовъ семьи, о которыхъ плательщикъ обязанъ заботиться по закону, не исключая

слѣдовательно и родителей. При этомъ по закону 26 мая 1909 г. всѣ льготы сведены къ пониженію окладовъ на нѣсколько ступеней, а предѣльный доходъ, при которомъ онѣ допускаются, повышенъ съ 3.000 до 6.500 и 9.500 мар. Для пониженія же оклада, вслѣдствіе постигшихъ плательщика несчастныхъ обстоятельствъ, предѣльный доходъ повышенъ съ 9.500 м. до 12.500 мар. По закону 1891 г. льготы по семейному положенію повели къ уменьшенію оклада у 1/3 всѣхъ плательщиковъ на 6,7 м. мар. или на 11,9% уплачиваемаго ими налога. Законъ 1906 г. увеличилъ это пониженіе налога до 10,6 милл. мар., а законъ 1909 г. довелъ его до 16,6 милл. мар.—Такія потери, въ связи съ новыми расходами на увеличеніе содержанія чиновниковъ, духовенства и учителей на 144 милл. мар., потребовали увеличенія окладовъ подоходнаго налога, на необходимость котораго правительство указывало давно. Оно проектировало кромѣ того выдѣлить изъ подоходнаго налога акціонерныя общества и другія подобныя имъ юридическія лица, и обложить ихъ особымъ сборомъ съ прибыли, безъ вычета изъ нея 3½% на дивидендъ акціонеровъ, по прогрессивной шкалѣ, повышающейся отъ 2 до 7,4%, сообразно не съ абсолютнымъ размѣромъ прибыли, а съ высотою процента прибыли, какъ въ Австріи и въ нашемъ промысловомъ налогѣ 1898 г. Особый налогъ долженъ былъ дать 44 милл. мар., вмѣсто 22 милл., которые уплачивались акціонерными компаніями въ видѣ подоходнаго налога. Но это предложеніе не было принято. Подоходный же налогъ былъ повышенъ, начиная съ третьей ступени, т. е. съ доходовъ отъ 1.200 мар. и выше (слѣдовательно за исключеніемъ наименьшихъ доходовъ), для акціонерныхъ компаній, коммандитныхъ обществъ на акціяхъ и горнозаводскихъ товариществъ—на 10—50%, смотря по размѣру дохода; для обществъ съ ограниченною отвѣтственностью на 7,5—40% и для прочихъ юридическихъ лицъ и для всѣхъ физическихъ на 5—25%. Такимъ образомъ, теперь размѣръ прусскаго подоходнаго налога доходитъ для физическихъ лицъ до 5%, для обществъ съ ограниченною отвѣтственностью—до 6,3%, а для акціонерныхъ и имъ подобныхъ компаній до 6%.

Если законъ 1891 г. подчеркнулъ особое положенiе подоходнаго налога въ прусской податной системѣ, то изданные въ 1893 г. законы о мѣстномъ обложенiи сдѣлали его почти единственнымъ прямымъ налогомъ Пруссiи. Мы уже имѣли случай отмѣтить тѣ разнообразныя предположенiя, которыя въ интересахъ государственныхъ и мѣстныхъ финансовъ вели къ передачѣ реальныхъ налоговъ общинамъ. При изданiи закона 1891 г. правительство еще не рѣшилось на такую радикальную мѣру, ожидая результатовъ новаго подоходнаго обложенiя. Эти результаты превзошли ожиданiя: въ 189²/₃ г. приростъ поступленiй подоходнаго налога исчисленъ былъ въ 40 милл. мар. Съ присоединенiемъ вновь проектированнаго имущественнаго налога и съ отмѣною дотацiи, которую государство давало общинамъ изъ поступленiй отъ пошлинъ на сельско-хозяйственные продукты въ 24 м. мар., въ итогѣ получались тѣ 100 м. мар., которыя были необходимы для того, чтобы покрыть убыль отъ передачи общинамъ реальныхъ налоговъ и на этотъ разъ не только поземельнаго и подомоваго, но также и промысловаго. Въ очень интересной объяснительной запискѣ къ проекту закона 1893 г. правительство рѣзко критикуетъ систему реальныхъ налоговъ, находя ее крайне неподвижною и не отвѣчающею принципу справедливости въ распредѣленiи податного бремени. По своей неуравнительности налоги эти не могутъ даже играть роли дополнительнаго обложенiя фундированныхъ доходовъ.

Принципъ же обложенiя по размѣрамъ получаемой выгоды, который можетъ найти выраженiе въ реальныхъ налогахъ, соотвѣтствуетъ строго хозяйству мѣстныхъ самоуправленiй, но не государства, обложенiе котораго должно основываться на индивидуальной налогоспособности плательщиковъ. При наличности подоходнаго обложенiя, которое соотвѣтствуетъ этой налогоспособности, реальные налоги будутъ только портить созданную имъ уравнительность. Въ противоположность государству, община представляетъ собою прежде всего союзъ хозяйственнаго характера: часть ея расходовъ идетъ на пользу не всему населенiю въ цѣломъ, а лишь опредѣленнымъ объектамъ, неразрывно связаннымъ съ общиною—землѣ,

домамъ, промысламъ, цѣнность которыхъ увеличивается, благодаря этимъ расходамъ. При такихъ условіяхъ превращеніе подоходнаго налога въ крупную статью коммунальнаго бюджета, которое произошло вслѣдствіе допущенія крупныхъ къ нему общинныхъ надбавокъ, приводитъ къ несправедливостямъ: большая часть мѣстнаго обложенія падаетъ не на недвижимость и промыслы, а на личный трудъ и капиталы. Напротивъ, недостатки реальныхъ налоговъ, облагающихъ именно недвижимыя имущества, промышленность и торговлю, при передачѣ ихъ общинамъ въ значительной степени исчезаютъ, такъ какъ въ предѣлахъ общины неравномѣрность обложенія обнаруживается не столь рѣзко; вмѣстѣ съ тѣмъ, община легче можетъ производить измѣненія въ этихъ налогахъ соотвѣтственно перемѣнамъ, происходящимъ въ цѣнности и доходности объектовъ обложенія. По всѣмъ этимъ соображеніямъ общинное хозяйство должно быть построено прежде всего на реальномъ обложеніи, съ возможнымъ сокращеніемъ надбавокъ къ подоходному налогу.

Соображенія эти, несомнѣнно имѣли слишкомъ теоретическій характеръ, на что А. Вагнеръ справедливо указывалъ еще въ 70-хъ годахъ. Обложеніе по размѣру услугъ, которыми пользуются плательщики налоговъ, далеко не въ полной мѣрѣ можетъ быть осуществлено реальными налогами: они также должны имѣть въ виду способность если не лица, то, по крайней мѣрѣ, даннаго объекта обложенія, къ несенію податной тягости, опредѣляемую по его цѣнности или доходности. При иной точкѣ зрѣнія обложеніе можетъ оказаться совершенно непосильнымъ. Въ то же время размѣръ услугъ, оказываемыхъ мѣстными органами владѣльцамъ имуществъ и предпріятій, можетъ вовсе не отвѣчать цѣнности и доходности этихъ имуществъ и предпріятій. Далѣе, очень сомнительно утвержденіе, что капиталисты и лица, живущія трудомъ, этими услугами не пользуются. Наконецъ, предположеніе, что измѣненіе въ распредѣленіи реальныхъ налоговъ доступнѣе общинамъ нежели государству, опровергается податною практикою; напротивъ, кадастры и регулированія болѣе или менѣе удовлетворительны только тогда, когда они выполняются на общихъ для всего государства основаніяхъ. Впрочемъ,

на ландтагѣ, при обсужденіи проекта закона 1893 года, прямо высказывалась мысль, что общины не въ состояніи создать правильнаго обложенія: онѣ для этого не обладаютъ необходимыми силами. Въ виду всего этого, не подвергая даже сомнѣнію искренность мотивовъ, приведенныхъ въ объяснительной запискѣ, нельзя не придти къ заключенію, что главнымъ основаніемъ къ передачѣ общинамъ реальныхъ налоговъ явилось опасеніе, что иначе будетъ продолжаться увеличеніе надбавокъ къ подоходному налогу, отчего могутъ пострадать поступленія этого основного, только что преобразованнаго, источника государственнаго обложенія.

Въ результатѣ всѣхъ приведенныхъ мотивовъ, государственные реальные налоги: поземельный, подомовый и промысловый были отмѣнены и предоставлены общинамъ, за которыми, однако, сохранено не только право устанавливать надбавки къ государственному подоходному налогу, но и вводить съ разрѣшенія правительства особые подоходные налоги. При этомъ, все-же, надбавки поставлены въ особые предѣлы и въ соотвѣтствіе съ надбавками къ реальнымъ налогамъ, съ такимъ разсчетомъ, чтобы послѣднія взимались, во всякомъ случаѣ, не въ меньшемъ размѣрѣ, чѣмъ надбавки къ подоходному налогу. Увеличеніе надбавокъ свыше 100% къ подоходному налогу и 200% къ реальнымъ налогамъ требуетъ особаго разрѣшенія правительства. Но въ нѣкоторыхъ отношеніяхъ мѣстное подоходное обложеніе идетъ дальше государственнаго: къ нему предоставлено привлекать и такихъ лицъ, которыя получаютъ менѣе 900 мар. годового дохода; напротивъ, прогрессію общины усиливать не вправѣ, онѣ могутъ только уменьшать ее и даже устанавливать пропорціональное подоходное обложеніе. Это правило имѣетъ цѣлью удерживать плательщиковъ отъ переселенія изъ одной общины въ другую. Наконецъ, въ отношеніи акціонерныхъ компаній допущено очень существенное отступленіе: для мѣстнаго обложенія изъ ихъ доходовъ ничего въ счетъ выплачиваемыхъ ими дивидендовъ не исключается.

За отмѣною поземельнаго, подомоваго и промысловаго налоговъ, въ государственномъ бюджетѣ остались

кромѣ подоходнаго только два прямыхъ налога: съ разноснаго и развознаго торга и промысловъ и съ желѣзныхъ дорогъ—по ихъ чистому доходу. Слѣдовательно, было совершенно устранено повышенное обложеніе фундированныхъ доходовъ, особенно съ тѣхъ поръ, какъ въ 1906 г. въ имперскій бюджетъ перешелъ и наслѣдственный налогъ.

Съ другой стороны, подоходный налогъ не могъ, безъ чрезмѣрнаго повышенія ставокъ, пополнить убыль, созданную передачею общинамъ реальныхъ налоговъ. Въ виду этого, въ 1893 г. введенъ былъ въ прусскую податную систему новый, дополнительный къ подоходному, имущественный налогъ. Ему подлежатъ только физическія лица по общей цѣнности ихъ движимаго и недвижимаго имущества (куда причисляются и причитающіяся на ихъ долю части имущества акціонерныхъ компаній), но за исключеніемъ долговъ. Не подлежитъ обложенію только мебель и иная домашняя движимость. Изъяты лица, владѣющія имуществомъ цѣнностью до 6.000 мар., и лица, получающія до 900 мар. дохода, если стоимость ихъ имущества не превышаетъ 20.000 мар. Допускаются и льготы по семейному положенію. Первоначальные оклады были исчислены изъ 0,5% со стоимости имущества, но затѣмъ въ 1909 г. они повышены одновременно съ увеличеніемъ ставокъ подоходнаго налога еще на 25%. Стоимость имущества опредѣляется по обычной ихъ цѣнѣ каждые три года окладными комиссіями; обязательной деклараціи не установлено.

Подводя итоги той реформы, которая была проведена въ прусскомъ подоходномъ обложеніи законами 1891, 1893 и послѣдующихъ годовъ, необходимо прежде всего признать, что фискальная цѣль ея была достигнута блестяще. Поступленія налога возросли уже въ ближайшіе годы послѣ реформы съ 80 въ 1892 г. до 123 милл. мар. въ 1895 г. Ростъ этотъ идетъ неуклонно и дальше: десять лѣтъ спустя въ 1905 г. подоходный налогъ далъ уже около 199 милл. мар., а въ 1906 г.—214 милл. мар. Затѣмъ, несмотря на расширеніе льготъ по семейному положенію согласно закону 1906 г., поступленія достигаютъ въ 1907 г. 242 милл. мар., а въ 1909 г. исчислено 284 милл. мар., т. е. на 131% больше 1895 г. (не считая

повышенія окладовъ по закону 1909 г., которое увеличиваетъ сумму налога до 327 милл. мар.). За тотъ же періодъ съ 1895 по 19⁰⁹/₁₀ гг. имущественный налогъ растетъ гораздо медленнѣе—съ 30 до 45 милл. мар., т. е. только на 50%. Но въ сферѣ коммунальнаго обложенія разсчеты на сокращеніе роли подоходнаго налога не оправдались: въ 1907 г. изъ общей суммы прямого обложенія въ городахъ и сельскихъ общинахъ съ населеніемъ выше 10 тыс. — составлявшаго въ итогѣ 477 милл. мар.—245 милл., или 51,4% приходились на подоходное обложеніе и только 168 милл. мар., или 35,1% на реальные налоги. Конечно, до закона 1893 г. разница въ пользу подоходнаго обложенія была еще больше; тѣмъ не менѣе и теперь размѣръ надбавокъ къ государственному подоходному налогу вышелъ за предѣлы установленныхъ закономъ 100%: въ 1909 г. норма была соблюдена только въ 11 изъ 267 городовъ съ населеніемъ болѣе 10 тыс. жителей и надбавки въ 150—200 и даже свыше 200% стали обычными. Правда, и надбавки къ реальнымъ налогамъ вышли еще далѣе за предѣлы законной нормы. Какъ бы то ни было, нельзя не признать, что и для общиннаго хозяйства подоходное обложеніе продолжаетъ быть важнѣйшею статьею податной системы, дающею очень крупный абсолютный приростъ (въ городахъ съ населеніемъ болѣе 10 тыс. съ 123,4 милл. мар. въ 189⁴/₅ гг. до 224,7 милл. мар. въ 1907 г.), который, однако, не препятствуетъ и росту государственнаго налога.

Что касается другой задачи реформы 1891 г. — облегченія менѣе состоятельныхъ плательщиковъ и привлеченія болѣе платежеспособныхъ къ усиленному обложенію, то и въ этомъ отношеніи результаты прусскаго подоходнаго налога слѣдуетъ считать вполнѣ удовлетворительными. Сразу же по введеніи реформы возросло, благодаря деклараціямъ, число плательщиковъ, но гораздо больше въ высшихъ группахъ, нежели въ низшихъ; напр. въ I группѣ съ доходомъ отъ 900 до 3.000 мар. на 21,5%, а въ группахъ съ болѣе крупнымъ доходомъ на 50, 100 и болѣе процентовъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ, доля общей суммы налога съ плательщиковъ низшихъ группъ понизилась, а съ крупныхъ

плательщиковъ, напротивъ, увеличилась: по оцѣнкамъ, выполненнымъ въ 189½ г. безъ декларацій, плательщики съ доходомъ отъ 900 до 4.200 мар. должны были уплатить 48.845 тыс. мар., а по оцѣнкамъ 189²/₃ г., составленнымъ на основаніи декларацій,—только 41.961 т. мар.; высшія же категоріи, которымъ по оцѣнкамъ 189½ гг. пришлось бы уплатить 41.644 тыс. мар.— должны были въ 189²/₃ г. внести 72.823 тыс. мар. Такимъ образомъ, податное бремя было перенесено на болѣе состоятельные классы, что видно и изъ слѣдующаго сопоставленія:

	Число ихъ.		Сумма налога.	
	Въ %% къ итогу.			
	189⁵/₆.	1909.	189⁵/₆.	1909.
Группы плательщиковъ по размѣру ихъ дохода:				
I. 900—3.000 мрк. .	87,5	89,8	30,4	34,8
II. 3.000—9.500 » .	10,3	8,4	26,3	22,4
III. Свыше 9.500 » .	2,2	1,8	43,3	42,8
	100,0	100,0	100,0	100,0

Изъ этой таблички явствуетъ, что какъ въ началѣ дѣйствія закона, такъ и теперь около ⁹/₁₀ плательщиковъ, принадлежащихъ къ низшему разряду, уплачиваютъ приблизительно ¹/₃ часть всего налога, а остальныя ²/₃ платятъ болѣе состоятельные 10%, причемъ самые крупные 2% вносятъ немногимъ менѣе половины всего налога, что, однако, не мѣшаетъ накопленію капиталовъ въ странѣ и капиталистовъ изъ нея никуда не выгоняетъ.

Любопытна и другая особенность: это общій ростъ числа плательщиковъ и ихъ доходовъ и распредѣленіе его по мѣстностямъ. Оказывается, что если въ 189⁵/₆ г. плательщики налога—физическія лица составляли 8,45% всего населенія, то въ 1909 г. это отношеніе повысилось до 15,8%. Общая сумма облагаемаго дохода увеличилась болѣе чѣмъ вдвое, сумма налога возросла на 115%, причемъ изъ нея приходилось (въ проц.):

	189⁵/₆.	1909.
На города	74	74
» сельскія мѣстности . . .	26	26

Среднее же обложенie въ % къ доходу составляло:

	$189^5/_6$.	1909.
Въ городахъ	2,13	2,03
» селахъ	1,60	1,61
» среднемъ	1,96	1,90

Разсчетъ сдѣланъ безъ увеличенія окладовъ по закону 1909 г.

Итакъ оказывается, что подоходный налогъ, главнымъ образомъ, падаетъ на городское населенie, вслѣдствie преимущественнаго сосредоточенія здѣсь движимаго капитала, личныхъ заработковъ и повышенія доходовъ отъ городской недвижимости; доходы здѣсь крупнѣе, чѣмъ въ сельскихъ мѣстностяхъ, а потому и налогъ, при прогрессивной шкалѣ, падаетъ болѣе значительнымъ процентомъ на городскie доходы, нежели на сельскie. Въ общемъ же среднемъ при сохраненiи одинаковыхъ окладовъ, тягость обложенія подоходнымъ налогомъ понижается. Происходитъ это, повидимому, отъ относительнаго увеличенія числа плательщиковъ низшихъ разрядовъ (89,8% противъ 87,5%), знаменующаго собою возрастанie не только сосредоточенія капиталовъ, но и средняго благосостоянія въ странѣ.

IV.

Въ Баварiи, какъ было упомянуто выше, подоходный налогъ не замѣнилъ, но дополнилъ систему реальнаго обложенія. А такъ какъ эта постановка его явилась результатомъ практики германскаго прямого обложенія за все столѣтie, то соображенія, послужившiя здѣсь основанiемъ къ податной реформѣ 1910 г., представляются въ особенности интересными и поучительными.

Въ концѣ XVIII в. государственный бюджетъ Баварiи былъ обремененъ дефицитомъ въ 5 милл. флор., кромѣ того было много старыхъ долговъ. Въ теченie времени съ 1801 по 1811 г. дефициты возрастали изъ года въ годъ, и общая сумма государственнаго долга достигла 118 милл. флор.; новые займы удавалось заключать только подъ залогъ земель, налоговъ, внутреннихъ пошлинъ и т. п. Правда, территорiя страны очень расширилась, съ нею вмѣстѣ были прiобрѣтены самые крупные тор-

говые города южной Германіи. Но новые домены давали мало доходовъ, а съ ихъ пріобрѣтеніемъ на государство возложены были новыя обязательства по обезпеченію разнаго рода учрежденій, по уплатѣ ихъ долговъ и т. д. Неудачный исходъ русской кампаніи 1812 г. потребовалъ дальнѣйшихъ расходовъ по содержанію арміи, которые могли быть покрыты исключительно займами. И только окончаніе наполеоновскихъ войнъ принесло нѣкоторое облегченіе. Для борьбы съ этими трудными финансовыми условіями государство располагало крайне разрозненной податной системой: въ разныхъ частяхъ его—прежнихъ баварскихъ и вновь пріобрѣтенныхъ франконскихъ и швабскихъ областяхъ—было до 600 налоговъ различнаго наименованія, въ томъ числѣ до 100 поземельныхъ налоговъ. Поэтому первая задача финансоваго законодательства въ области податнаго дѣла заключалась въ возможномъ его объединеніи. Эдиктъ 1807 г. провозгласилъ, какъ и въ Пруссіи почти въ это же время, принципы однородности сборовъ, устраненія прежнихъ привилегій и обложенія по платежной способности. Уже въ 1808 г. былъ изданъ законъ о «предварительномъ» устройствѣ прямого обложенія (Provisorium). Послѣднее состояло изъ реальныхъ и личныхъ налоговъ. Къ реальнымъ относились поземельный налогъ, исчисляемый по продажнымъ цѣнамъ земли (Kurrentwert); особый налогъ съ капитальной стоимости повинностей, получаемыхъ помѣщиками съ зависимаго отъ нихъ владѣнія (Dominikalsteuer); подомовый налогъ съ жилыхъ строеній, исчисляемый по среднимъ за послѣднія 20 лѣтъ продажнымъ цѣнамъ; наконецъ, налогъ промысловый за разрѣшеніе производства торговли и промысла, въ видѣ патентнаго сбора, раздѣленнаго на разряды, по мѣстностямъ и другимъ внѣшнимъ признакамъ. Личное обложеніе составляла такъ называемая семейная подать, которая сперва была простымъ классным налогомъ, а затѣмъ съ 1814 г. взималась отчасти въ формѣ добавокъ къ реальнымъ налогамъ, отчасти—съ поденщиковъ, слугъ и капиталистовъ—въ видѣ опредѣленныхъ окладовъ по разрядамъ, съ чиновниковъ же—въ размѣрѣ $^1/_4$ % ихъ жалованья. Эта подать имѣла совершенно ничтожное значеніе: изъ общей суммы пря-

мыхъ налоговъ въ 8.833 т. флор., покрывавшихъ едва 25—30% государственнаго бюджета, на нее приходилось только 760 т. флор.

«Предварительное» устройство податей, съ обложенiемъ имуществъ по ихъ цѣнности, оказалось крайне неуравнительнымъ и вызывало множество жалобъ. Поэтому въ 1827 г. правительство внесло проектъ преобразованiя всѣхъ прежнихъ налоговъ. Въ результатѣ, однако, переустроены были въ 1828 г. только налоги съ недвижимыхъ имуществъ. Для поземельнаго налога былъ произведенъ парцеллярный кадастръ съ точнымъ измѣренiемъ угодiй и опредѣленiемъ ихъ доходности по среднему урожаю и среднимъ цѣнамъ главнѣйшихъ продуктовъ при обычномъ способѣ хозяйства. Разъ исчисленная этимъ порядкомъ средняя доходность должна была оставаться безъ измѣненiй навсегда. Для подомоваго налога въ такихъ мѣстностяхъ, гдѣ сдача помѣщенiй въ наемъ составляетъ обычное явленiе, была исчислена средняя наемная плата безъ вычетовъ на расходы по эксплотацiи. Въ прочихъ мѣстностяхъ опредѣлена была средняя доходность площади, занятой строенiями. Съ каждаго гульдена земельнаго дохода, наемной платы за строенiя и получаемыхъ владѣльцемъ повинностей и чинша—установлена была единица оклада въ 1 крейцеръ, которая могла быть ежегодно увеличиваема или уменьшаема, согласно бюджетнымъ потребностямъ.

Новый земельный кадастръ (Definitivum), введенiе котораго закончено было въ разныхъ частяхъ государства въ теченiе времени отъ 1837 г. до 1868 г., удовлетворилъ плательщиковъ, въ особенности благодаря установленiю юридическихъ границъ и обезпеченiю безспорности владѣнiя. На указанныхъ основанiяхъ обложенiе недвижимости просуществовало до самаго послѣдняго времени. Но прочiя части проекта—реформа промысловаго налога и установленiе новаго налога съ доходовъ отъ личнаго труда, жалованiй, пенсiй, рентъ и проч.—не получили осуществленiя. Лишь въ 1831 г. подвергнута была измѣненiю семейная подать, а именно, всѣ лица, уплачивавшiя налоги поземельный, подомовый и съ дохода отъ земельныхъ повинностей, были отъ нея освобождены.

Главный недостатокъ этой податной системы заключался въ чрезмѣрномъ обремененіи недвижимаго имущества, тогда какъ движимое—было сравнительно польготено. Въ 1848 г. изъ общей суммы прямыхъ налоговъ въ 11.463 тыс. мар. на обложеніе недвижимости приходилось 9.459 тыс. мар., или 83%; 12% давалъ промысловый налогъ и только 5%—семейная подать. Въ то же время разнообразіе налоговъ по мѣстностямъ все-таки не было еще совершенно устранено.

Къ новой реформѣ побуждали и финансовыя затрудненія: ожидался очень крупный недоборъ въ доходахъ, вслѣдствіе выкупа и ограниченія разныхъ поземельныхъ и иныхъ феодальнаго происхожденія повинностей, а также проектированнаго прекращенія государственной лотереи, которая приносила свыше 2,6 милл. мар. ежегоднаго дохода. О повышеніи и безъ того значительныхъ налоговъ съ недвижимой собственности не приходилось и думать. Поэтому, согласно закону 1848 г., реформѣ подвергнуто было личное обложеніе. Семейная подать была отмѣнена, и вмѣсто нея введены два налога: общеподоходный и съ капиталовъ. Сперва эти налоги введены были только на одинъ $184^8/_9$ г., такъ какъ правительство опасалось «предпринимать подъ вліяніемъ минуты перестройку податной системы». Но уже по закону 1850 г. они были установлены окончательно, лишь съ нѣкоторыми измѣненіями.

Цѣль введенія подоходнаго налога, который явился развитіемъ принципа личнаго обложенія, заключавшагося уже въ семейной подати, состояла въ томъ, чтобы создать для государства лучшій источникъ дохода, но также и въ томъ—и это считалось главнымъ,—чтобы умѣрить неуравнительность другихъ налоговъ. Обложенію подлежалъ весь чистый доходъ плательщиковъ, откуда бы онъ ни получался, за вычетомъ процентовъ по долгамъ. Минимумъ, свободный отъ обложенія, опредѣленъ былъ въ 200 флор., но лица, получающія меньше дохода, все-таки платили по 20 крейцеровъ. Изъ всякаго дохода свыше этой суммы исключали 200 флор., и превышенія до 800 флор. облагали въ размѣрѣ ½%; слѣдующіе 4.000 флор.—въ размѣрѣ 1%, затѣмъ новые 5.000 флор.—по $1^1/_2$% и всѣ послѣдующіе излишки—по 2%.

Прогрессія получалась такая (въ процентахъ):

При доходѣ:

въ 1.000	флор.	0,40
» 5.000	»	0,88
» 10.000	»	1,19
» 15.000	»	1,46

и т. д., постепенно повышаясь до предѣла въ 2%.

Доходъ опредѣлялся по деклараціямъ плательщиковъ.

Налогъ съ капиталовъ имѣлъ цѣлью привлечь къ болѣе серьезному обложенію доходы, дотолѣ польгоченные, отъ движимыхъ имуществъ. Но и въ этомъ налогѣ введены нѣкоторыя черты подоходнаго обложенія: капиталы ниже 500 флор., если они составляютъ единственное имущество одинокаго плательщика, и ниже 1.000 флор., если они являются единственнымъ достояніемъ цѣлой семьи, были признаны свободными отъ обложенія. Налогъ опредѣленъ въ единицахъ — по 1 крейцеру съ флор. дохода, но для мелкихъ доходовъ ниже 100 флор.—по $^{1}/_{2}$ крейцера. Позднѣе, по закону 1856 г., былъ допущенъ вычетъ процентовъ по долгамъ, и шкала обложенія сдѣлана болѣе дробною и прогрессивною (отъ 1% до 3%).

Одновременно былъ преобразованъ и промысловый налогъ: прежній тарифъ окладовъ, ограниченный только концессіонированными промыслами, не отвѣчалъ болѣе условіямъ промышленной дѣятельности страны, сдѣлавшей за это время значительные шаги впередъ. Къ налогу привлечены были поэтому всѣ виды промысла и торговли; оклады состояли изъ двухъ частей: нормальной ставки по мѣстностямъ и ставки, исчисленной соотвѣтственно размѣрамъ предпріятій, раздѣленныхъ по внѣшнимъ признакамъ на классы и разряды.

Послѣ этихъ преобразованій реальные налоги оставались безъ существенныхъ измѣненій до 1881 г. Но подоходный налогъ претерпѣлъ очень существенное умаленіе. Прежде всего, финансовые его результаты оказались невелики: съ $184^{8}/_{9}$ по $185^{4}/_{5}$ гг. поступленіе возросло съ 838 т. мар. до 1.445 т. мар., составляя менѣе 9% общаго

итога прямого обложенія. Затѣмъ, новому налогу ставили въ упрекъ, что при существованіи реальныхъ налоговъ онъ является двойною тяготою для плательщиковъ, но при этомъ забывали, что если бы не было подоходнаго налога, то для покрытія возрастающихъ государственныхъ расходовъ пришлось бы увеличить реальные налоги, т. е. взять съ плательщиковъ тѣ же деньги, но на гораздо болѣе неуравнительныхъ основаніяхъ. Жаловались, конечно, и на вторженіе въ хозяйственныя дѣла плательщиковъ. Но истинныя причины неудачи подоходнаго налога заключались въ неблагопріятныхъ экономическихъ условіяхъ того времени и въ несовершенствахъ самаго закона о налогѣ: въ немъ не было достаточныхъ указаній на то, что слѣдуетъ считать облагаемымъ доходомъ, и какъ его исчислять. При этихъ условіяхъ плательщики не знали, что показать, а податные органы—какъ провѣрять показанія. Въ результатѣ весь облагаемый доходъ, показанный въ суммѣ всего 210 милл. гульденовъ, оказался во много разъ ниже дѣйствительнаго. Вслѣдствіе этого общій подоходный налогъ былъ отмѣненъ въ 1856 г., впрочемъ очень незначительнымъ большинствомъ голосовъ нижней палаты (69 противъ 60), и вмѣсто него введенъ частичный подоходный налогъ съ доходовъ, не затронутыхъ другими видами прямого обложенія, а именно: съ личныхъ заработковъ, съ доходовъ отъ такъ наз. профессіональной дѣятельности и съ жалованья служащихъ, въ размѣрѣ не свыше 1%. Къ вычету изъ дохода не допущены ни проценты по долгамъ, ни налоги, а только одни профессіональные расходы. Конечно, поступленія отъ такого налога понизились болѣе, чѣмъ въ три раза (съ 1.445 т. мар. до 440 т. мар.).

Въ послѣдующее время, до образованія Германской имперіи, можно отмѣтить только еще одну попытку ввести подоходное обложеніе для очень ограниченнаго круга плательщиковъ, любопытную потому, что она имѣетъ много общаго съ тѣмъ, что въ ближайшемъ будущемъ предположено ввести и у насъ. А именно въ 1869 г. установленъ былъ налогъ съ освобожденныхъ отъ воинской повинности, исчислявшійся по разрядамъ доходовъ, отъ 3 флор. и до 100 флор. при доходѣ свыше 1.600 флор. Но этотъ налогъ, давшій въ 1871 г. наибольшее посту-

пленіе—284 тыс. флор., былъ отмѣненъ съ установленіемъ общеимперской воинской повинности.

Въ результатѣ законодательства 1850 годовъ значеніе прямыхъ налоговъ въ баварскомъ бюджетѣ увеличилось очень немного: съ 17% въ 1845 г. до 20% въ 1861—1867 гг., изъ коихъ около $^4/_5$ приходилось на обложеніе недвижимости. На косвенное обложеніе упадала одна треть всѣхъ налоговыхъ поступленій (33,3%), въ томъ числѣ $^2/_5$ на обложеніе пива и $^2/_5$ на таможенный доходъ. Налоги на обращеніе составляли 12,2%, прочіе доходы—почта, телеграфъ, домены, желѣзныя дороги—давали остальные 34,5%. При этомъ, однако, абсолютная цифра прямыхъ налоговъ возросла почти на 50% и значительно увеличила неуравнительность обложенія.

Между тѣмъ положеніе баварскаго бюджета сдѣлалось довольно затруднительнымъ. Если въ теченіе двухъ десятилѣтій послѣ 1848 г. удавалось обходиться безъ новыхъ займовъ, то въ концѣ 60-хъ годовъ ростъ общихъ потребностей управленія, начавшаяся постройка желѣзныхъ дорогъ, выкупъ земельныхъ повинностей, а вскорѣ затѣмъ издержки, связанныя съ войнами 1866 и 1870 гг., нарушили бюджетную устойчивость и повели къ заключенію новыхъ займовъ. Прежніе долги государства, составлявшіе въ $184^7/_8$ г. 124,4 милл. флор., уменьшились путемъ погашенія къ $186^6/_7$ г. до 68,4 милл. флор.; но новые займы опять повысили сумму государственной задолженности, которая къ 1871 г. достигла 184,5 милл. флор. Къ этому надо еще прибавить желѣзнодорожный долгъ въ 221 милл. флор. и долгъ по выкупу земельныхъ повинностей, который еще въ концѣ $186^1/_2$ г. доходилъ до 102 милл. флор.

Съ другой стороны, учрежденіе Германской имперіи весьма существенно измѣнило построеніе бюджета—изъ него исключена была очень важная статья: таможенные сборы. Въ 1881 г. общая сумма государственныхъ расходовъ достигла 259,2 милл. мар. По исключеніи изъ нея оборотныхъ расходовъ по эксплоатаціи желѣзныхъ дорогъ и другихъ государственныхъ имуществъ и доходныхъ предпріятій, взносовъ въ пользу имперіи и суммъ, назначенныхъ на покрытіе дефицитовъ прежнихъ

лѣтъ, остается 126,4 милл. мар. Эта сумма покрывалась:

	Милл. мар.	Въ проц.
Чистымъ доходомъ отъ жел. дор. .	20,0	14,3
Отъ проч. государственныхъ имуществъ и предпріятій	12,0	8,6
Налогами	78,0	55,7
Займами	29,9	21,4
	139,9	100,0

т. е. съ излишкомъ противъ расходовъ въ 13,5 милл. мар., но, въ сущности, съ дефицитомъ въ 16,4 милл. мар., такъ какъ для сведенія бюджета прибѣгли къ займу въ 29,9 милл. мар. Главнымъ источникомъ доходовъ были налоги. Изъ общей ихъ суммы въ 78 милл. мар. приходилось на прямое обложеніе 25 милл. мар., на косвенное 35,5 и на пошлины разнаго рода 17,5 милл. мар. Въ составѣ же прямыхъ налоговъ 15,1 милл. мар. упадали на недвижимыя имущества, 4,3 милл. мар. на промышленность и торговлю, 2,6 милл. мар. на доходы отъ капиталовъ и 3,0 милл. мар. только на личное обложеніе (по 1,5 милл. мар. на частичный подоходный и на наслѣдственный налоги). Такимъ образомъ, въ числѣ прямыхъ налоговъ главную роль продолжало играть обложеніе недвижимости, а въ числѣ косвенныхъ—налогъ на пиво, на который изъ 35,5 милл. мар. приходилось 32,5 милл. мар. Главный прямой налогъ съ земли становился все болѣе и болѣе неуравнительнымъ, такъ какъ кадастръ давно не пересматривался. Поэтому уже въ 1872 г. на ландтагѣ возбужденъ былъ вопросъ о пересмотрѣ податной системы и даже о замѣнѣ всѣхъ прямыхъ налоговъ единымъ подоходнымъ налогомъ. Затѣмъ, въ 1879 г. и правительствомъ былъ внесенъ проектъ преобразованія налоговъ: подоходнаго, съ капиталовъ и промысловаго, причемъ предполагалось снова вернуться къ общеподоходному обложенію въ виду недостаточнаго соотвѣтствія существующихъ налоговъ съ платежеспособностью населенія. Но проектъ этотъ былъ отвергнутъ, боялись значительнаго увеличенія податного бремени и трудности практическаго примѣненія новыхъ формъ обложенія, въ особенности опредѣленія доходовъ отъ сельскаго хозяйства. Указывали, главнымъ образомъ, на то, что болѣе

состоятельные, лучшіе сельскіе хозяева будутъ обложены выше, чѣмъ до тѣхъ поръ. Несомнѣнно отклоненію подоходнаго налога благопріятствовало и нѣкоторое улучшеніе финансоваго положенія въ 1879 г. Въ результатѣ пересмотръ ограничился въ 1881 г. измѣненіемъ только нѣкоторыхъ постановленій о существующихъ налогахъ, но въ направленіи введенія въ реальные налоги дальнѣйшихъ чертъ подоходнаго обложенія. А именно въ налогѣ съ доходовъ отъ капиталовъ сохранена прогрессія, въ размѣрѣ отъ 1 ½ до 3 ½ %. Въ промысловомъ же налогѣ, кромѣ коренного пересмотра всѣхъ ставокъ тарифа, были выдѣлены торговыя предпріятія и такія категоріи промышленныхъ предпріятій, для которыхъ обложеніе по внѣшнимъ признакамъ невозможно. Поэтому для нихъ за основаніе принята прибыль, и налогъ установленъ по разсчету отъ ¾ до 1 ½ % (для нѣкоторыхъ разрядовъ предпріятій до 2 ½ %). Для предпріятій же съ доходомъ ниже 2.500 мар. были допущены нѣкоторыя льготы. Налоги поземельный и подомовый были оставлены въ существѣ своемъ безъ измѣненій. Но докладчикъ коммисіи по пересмотру поземельнаго налога и тогда уже опредѣленно высказался, что реформа этого налога безусловно необходима, но что, однако, пересмотръ существующихъ основаній его раскладки недостаточенъ, а нужна реформа на основахъ общеподоходнаго обложенія.

Частичная реформа 1881 г. дала опять ничтожные финансовые результаты: общая сумма прямыхъ налоговъ возросла съ 23,4 милл. мар. въ 1881 г. до 25,2 милл. мар. въ 1882 г., причемъ обложеніе недвижимости сохранило прежнее преобладающее значеніе.

Такимъ образомъ, вопросъ о податной реформѣ снова не получилъ настоящаго разрѣшенія. Между тѣмъ, прямое обложеніе еще возросло, превысивъ въ 1894 году 30 милл. мар., и хотя увеличеніе пришлось главнымъ образомъ на долю налоговъ, облагающихъ промыслы и доходы отъ движимаго капитала, но на недвижимости оставалось все-таки 17 милл. мар., т. е. болѣе половины. Вмѣстѣ съ тѣмъ, ростъ поступленій именно отъ налоговъ, исчисляемыхъ на подоходномъ началѣ, указывалъ и путь дальнѣйшей реформы. Реформа была необходима и съ чисто бюджетной точки зрѣнія. Правда, бюджетъ

сводился безъ дефицита, въ 1891 г. былъ даже остатокъ въ 76,3 милл. мар., но этотъ остатокъ произошелъ главнымъ образомъ отъ зачета остатковъ прежнихъ лѣтъ и недоимокъ въ суммѣ 124,4 милл. мар. Желѣзныя дороги давали дефицитъ, и, такимъ образомъ, единственный настоящій источникъ дохода составляли налоги и пошлины въ суммѣ 89 милл. мар., причемъ на долю прямыхъ налоговъ приходилось съ наслѣдственнымъ вмѣстѣ 31,3 милл. мар., а на долю косвенныхъ 38,2 (въ т. ч. 36,9 милл. мар. отъ обложенія пива).

Поэтому въ 1894 г. палатою представителей были приняты два законодательныхъ предположенія: основное о введеніи прогрессивнаго подоходнаго налога въ соединеніи съ имущественнымъ, по прусскому образцу,—а впредь до того временное—о пересмотрѣ дѣйствующихъ законовъ о налогахъ съ капиталовъ, подоходномъ и промысловомъ, въ смыслѣ повышенія обложенія болѣе высокихъ доходовъ и облегченія менѣе состоятельныхъ плательщиковъ. Первое предложеніе было, однако, и на этотъ разъ отвергнуто верхнею палатою, которая находила, что замѣна существующихъ налоговъ подоходнымъ и поимущественнымъ могла бы встрѣтить особыя затрудненія, да и финансовые результаты новыхъ налоговъ, недостаточно еще испытанныхъ въ такихъ богатыхъ капиталами и промышленныхъ странахъ, какъ Пруссія и Саксонія, не столь ясны, чтобы на ихъ основѣ можно было построить солидный государственный бюджетъ. Что же касается введенія подоходнаго налога въ дополненіе къ существующему реальному обложенію, то такая мѣра, по мнѣнію верхней палаты, не была бы въ то время принята палатою представителей, да и не вызвала бы симпатій общественнаго мнѣнія. Поэтому и на сей разъ рѣшено было ограничиться частичными измѣненіями въ существующихъ такъ называемыхъ личныхъ налогахъ. А именно по закону 1899 г. къ подоходному налогу привлечены попрежнему всѣ доходы, не облагаемые другими налогами, но по новой прогрессивной шкалѣ— отъ $^1/_5$% съ доходовъ отъ 500 до 700 мар., до 3% съ доходовъ свыше 50.000 мар. Получающіе менѣе 500 мар. дохода, подлежащаго налогу, при общемъ доходѣ ихъ

не свыше 700 мар., могутъ быть освобождены отъ подоходнаго налога, по ихъ ходатайству, иначе они платятъ 50 пф., а лица женскаго пола освобождаются при этомъ условіи во всякомъ случаѣ; освобождены, далѣе, лица моложе 18 л. по ихъ трудовому доходу; получающіе вознагражденіе за свой трудъ въ размѣрѣ до 750 мар. и т. д. Если при обстоятельствахъ, понижающихъ платежеспособность, доходъ не превышаетъ 5.000 мар., то окладъ можетъ быть пониженъ на три класса, а въ низшихъ классахъ можетъ наступить и полное освобожденіе отъ налога. Наконецъ, допущенъ былъ вычетъ изъ дохода платежей по такимъ долгамъ, которые были сдѣланы для расходовъ, связанныхъ съ полученіемъ облагаемаго дохода. Въ налогѣ съ доходовъ отъ капиталовъ также была измѣнена прогрессія: свободный минимумъ опредѣленъ въ 70 мар., а затѣмъ установлена возрастающая шкала окладовъ отъ $1^1/_2$% до 4%, съ допущеніемъ, однако, цѣлаго ряда льготъ для болѣе слабыхъ плательщиковъ. Наиболѣе же существенныя измѣненія были внесены въ промысловое обложеніе: хотя тарифъ его исчислялся на прежнихъ основаніяхъ съ раздѣленіемъ ставокъ на нормальныя и подвижныя, но нормальные оклады сообразованы уже не съ населенностью той мѣстности, гдѣ производится промыселъ, а съ размѣрами предпріятія. Подвижныя же ставки были опредѣлены или по внѣшнимъ признакамъ (числу рабочихъ, машинъ, количеству матеріаловъ, продуктовъ и т. п.), или по дѣйствительной доходности предпріятія, установленной на основаніи декларацін. Къ вычету изъ дохода допущены расходы по учрежденію и расширенію предпріятія и платежи по долгамъ. Размѣръ налога опредѣленъ прогрессивно возрастающій отъ $^1/_{10}$% до $3^1/_2$% при доходахъ въ 42.000 мар. и болѣе. Наконецъ, установлены случаи освобожденія отъ налога и пониженія его окладовъ для предпріятій съ маленькимъ оборотнымъ капиталомъ и съ ничтожною прибылью. Такимъ образомъ, три такъ наз. личныхъ налога, дѣйствительно, восприняли многія черты подоходнаго обложенія. Что же касается налоговъ съ недвижимой собственности, то измѣненій въ ихъ устройствѣ не было, и только поземельный налогъ былъ пониженъ въ 1904 г. приблизительно на 10%.

Отчасти благодаря реформѣ, отчасти же вслѣдствіе нормальнаго роста, поступленія прямыхъ налоговъ увеличились въ 1906 г. до 41 милл. мар., но при этомъ поземельный налогъ далъ пониженіе, а возросли всѣ остальные, въ особенности же промысловый.

Этимъ и ограничиваются измѣненія въ законодательствѣ Баваріи о прямыхъ налогахъ вплоть до реформы 1910 года. Мотивы этой реформы изложены въ очень интересной объяснительной запискѣ, которая заключаетъ въ себѣ подробную критику прежней податной системы, основанной на реальномъ обложеніи.

Записка отмѣчаетъ, что тѣ реальные налоги, которые, подобно промысловому, и съ капиталовъ, подверглись по закону 1899 г. измѣненіямъ, сближающимъ ихъ съ требованіями подоходнаго обложенія, дали сравнительно удовлетворительные финансовые результаты, не вызывая въ то же время никакихъ особыхъ жалобъ на свою обременительность. За всѣмъ тѣмъ нельзя не признать, что внесенныя въ нихъ поправки, съ одной стороны, недостаточны, съ другой же—не отвѣчаютъ характеру ихъ, какъ реальныхъ налоговъ, и требуютъ развитія въ иномъ направленіи—опредѣленія общаго дохода плательщика.

Напротивъ, поземельный налогъ, отличающійся выгоднымъ для плательщиковъ постоянствомъ окладовъ и поступленій, тѣмъ не менѣе вызываетъ самыя рѣзкія жалобы на переобложеніе. Ближайшее изслѣдованіе не дало основаній придти къ заключенію, что налогъ этотъ въ общемъ обременителенъ; напротивъ, поступленія его даже понизились. Несомнѣнною, однако, оказалась его крайняя неравномѣрность, при которой одни обложены слишкомъ высоко, другіе чрезмѣрно низко. Эта неравномѣрность происходитъ отъ совершенной невозможности учесть при поземельномъ обложеніи личную налогоспособность плательщика. На кадастръ были жалобы еще въ то время, когда онъ только что заканчивался; съ тѣхъ поръ, однако, прошло много лѣтъ, и онъ устарѣлъ. Кромѣ того, продолжительность его выполненія въ разныхъ частяхъ страны была очень различная, а это, конечно, неблагопріятно повліяло на равномѣрность обложенія. Стоитъ вспомнить, какъ измѣнились пріемы хозяй-

ства, условія образованія цѣнъ, стоимость производства, особенно рабочая плата, условія сбыта, пути сообщенія и проч. Благодаря всему этому, по свидѣтельству сельскохозяйственнаго совѣта, налогъ упадалъ гораздо тяжелѣе на среднія крестьянскія хозяйства съ преобладающимъ зерновымъ производствомъ, на отдѣльныя виноградныя хозяйства, на почвы худшаго качества, на мѣстности съ менѣе благопріятными условіями сбыта и на задолженныя владѣнія, нежели на хозяйства лѣсныя, молочныя, скотоводческія, мелкія крестьянскія, эксплоатируемыя безъ наемнаго труда, и т. д. Изыскивая способы къ устраненію неравномѣрности поземельнаго налога, авторы записки замѣчаютъ, что, по общему убѣжденію, достигнуть этого путемъ производства новаго кадастра или исправленія существующаго едва ли возможно. Не говоря уже о большихъ расходахъ, такая переоцѣнка въ результатѣ при самомъ внимательномъ исполненіи поведетъ все-таки къ неуравнительности вслѣдствіе измѣнчивости условій, при которыхъ будетъ опредѣляться доходность угодій.

Предлагали другую мѣру—пониженіе окладовъ налога для владѣній меньшаго размѣра. Но этотъ способъ, не говоря о потерѣ въ суммѣ налога, создалъ бы, въ предѣлахъ реальнаго обложенія, чрезвычайныя трудности: при большомъ числѣ владѣній и переходѣ ихъ изъ рукъ въ руки по частямъ, размѣры окладовъ потеряли бы всякую устойчивость. Наконецъ, и путемъ вычета изъ дохода процентовъ по долгамъ нельзя достигнуть должной уравнительности: разнообразіе въ ипотечной задолженности очень велико—въ 24 типичныхъ общинахъ, при средней задолженности въ 26%, получились колебанія отъ 5% до 76%. Но этими цифрами не опредѣляется еще вся задолженность недвижимой собственности. Къ ней относятся и личные долги владѣльца, ибо разъ будетъ допущенъ вычетъ долговъ, то, какъ и въ промысловомъ налогѣ, должны быть приняты въ разсчетъ всякіе платежи по долгамъ, входящіе въ составъ издержекъ производства, независимо отъ способовъ ихъ возникновенія. Между тѣмъ, распредѣлить личные долги землевладѣльца между различными источниками его доходовъ совершенно невозможно. Слѣдовательно, платежи

по долгамъ могутъ быть исключаемы только изъ совокупнаго и дѣйствительнаго чистаго дохода, а этого можно достигнуть только при подоходномъ обложенiи. Эти соображенiя вполнѣ примѣнимы и къ вычету платежей по долгамъ изъ доходовъ отъ застроенной недвижимости.

Итакъ, по мнѣнiю авторовъ записки, мелкiя починки въ существующей податной системѣ не могутъ повести къ улучшенiю податного дѣла. Чѣмъ шире государственныя и общественныя задачи, чѣмъ больше нужно средствъ для ихъ удовлетворенiя, чѣмъ дальше идетъ дифференцiацiя хозяйственныхъ условiй, тѣмъ настоятельнѣе становится систематическое преобразованiе всего прямого обложенiя, какъ государственнаго, такъ и мѣстнаго. Цѣль его заключается въ томъ, чтобы создать такое законодательство о прямыхъ налогахъ, которое на долгое время обезпечивало бы имъ дальнѣйшее развитiе, соотвѣтствующее росту государственныхъ и общинныхъ потребностей. Пути для этого — правильное распредѣленiе податного бремени какъ въ государствѣ, такъ и въ общинахъ, облегченiе болѣе слабыхъ плательщиковъ и увеличенiе налоговъ съ болѣе платежеспособныхъ, проведенное черезъ всѣ слои населенiя— иными словами, равномѣрное привлеченiе къ налогамъ. Что слѣдуетъ понимать подъ равномѣрностью обложенiя, это зависитъ отъ взгляда на самое существо государства. Если прежде размѣръ обложенiя опредѣляли по принципу услуги-возмездiя, т. е., по той пользѣ, которую каждый плательщикъ извлекаетъ изъ услугъ государства, то въ новѣйшее время господствуетъ принципъ государственнаго обложенiя по налогоспособности. Но было бы, по мнѣнiю авторовъ записки, одностороннд оставлять безъ вниманiя тѣ преимущества, которыя государство доставляетъ отдѣльнымъ объектамъ обложенiя. Конечно, рѣчь здѣсь идетъ не о тѣхъ выгодахъ, которыми пользуются отдѣльные плательщики, но о тѣхъ, которыя проистекаютъ изъ дѣятельности государства вообще для землевладѣнiя, домовладѣнiя, промышленности и капитала. Поэтому едва ли правильно строить государственное обложенiе только на основѣ платежеспособности, мѣстное же—только на принципѣ услуги-воз-

мездія: напротивъ, и при организаціи государственной податной системы необходимо установить болѣе высокое обложеніе для тѣхъ категорій плательщиковъ, которыя пользуются особыми услугами государства. Нѣтъ положительно никакого основанія дѣлать въ этомъ отношеніи разницу между государственнымъ и мѣстнымъ обложеніемъ, развѣ лишь въ тѣхъ предѣлахъ, что въ первомъ долженъ преобладать принципъ платежеспособности, а во второмъ—начало услуги-возмездія. Поэтому въ области государственнаго прямого обложенія на первомъ мѣстѣ долженъ стоять общій подоходный налогъ, который лучше всякаго другого опредѣляетъ налогоспособность каждаго отдѣльнаго плательщика. Но онъ долженъ быть дополненъ другими налогами, соотвѣтствующими принципу возмездія за оказываемыя государствомъ услуги. Во взглядѣ на достоинства подоходнаго налога сходятся какъ финансовая наука, такъ и парламенты всѣхъ странъ, а равно и практика примѣненія податного законодательства. Такой подоходный налогъ существенно отличается отъ баварскаго, называемаго подоходнымъ налога съ доходовъ отъ труда и профессій: общеподоходный налогъ облагаетъ каждаго плательщика сообразно общему его хозяйственному положенію, поскольку оно выражается въ совокупности получаемыхъ имъ доходовъ, съ одной стороны, и въ его обязательствахъ и иныхъ вліяющихъ на это положеніе личныхъ обстоятельствахъ, съ другой. Здѣсь субъектъ является не только плательщикомъ налога: онъ самъ предметъ обложенія. Личность его въ подоходномъ налогѣ выступаетъ на первый планъ, а такъ какъ общій его доходъ служитъ средствомъ для удовлетворенія его потребностей, то по величинѣ дохода лучше всего можно опредѣлить, можетъ ли часть этого дохода и какая именно быть взята на общегосударственныя нужды. Поэтому только при исчисленіи налога по размѣру общаго дохода лица можетъ имѣть мѣсто опредѣленіе низшаго предѣла обложенія—такъ наз., свободнаго минимума, дегрессія и прогрессія окладовъ и установленіе такихъ мѣръ, которыя ограждали бы плательщиковъ отъ чрезмѣрнаго и неотвѣчающаго дѣйствительнымъ условіямъ его жизни обложенія. При этомъ возможно, безъ опасеній за финансовые резуль-

таты, облегченіе низшихъ доходовъ, такъ какъ убытки, отъ сего происходящіе, могутъ быть покрыты прогрессивнымъ увеличеніемъ обложенія болѣе крупныхъ доходовъ: въ налогахъ реальныхъ провести правильную прогрессію почти невозможно, такъ какъ общая налогоспособность плательщика здѣсь не можетъ быть вовсе опредѣлена. Въ этихъ же видахъ подоходный налогъ исчисляется по возможности по размѣру дѣйствительнаго дохода, получаемаго во время обложенія. Обстоятельства отдаленнаго времени, среднія данныя за долгіе годы—чужды подоходному налогу, и если примѣняются среднія, то по возможности за ближайщіе годы. Равнымъ образомъ, къ вычету изъ валового дохода допускаются дѣйствительные, а не нормальные, расходы по пріобрѣтенію, обезпеченію и поддержанію этого дохода, а также только при подоходномъ обложеніи можетъ имѣть мѣсто исключеніе платежей по всякаго рода долговымъ обязательствамъ. Наконецъ—и это въ особенности существенно для уравнительности обложенія—всѣ виды доходовъ исчисляются для подоходнаго налога одинаковыми пріемами. Если, такимъ образомъ, подоходное обложеніе всего лучше отвѣчаетъ налогоспособности отдѣльныхъ плательщиковъ, то весьма понятно, что оно можетъ давать и наилучшіе финансовые результаты безъ излишняго обремененія населенія. Мало того, оно обладаетъ и тою эластичностью, которая даетъ возможность повышать и понижать шкалу окладовъ сообразно бюджетнымъ потребностямъ.

Записка не умалчиваетъ, однако, и о недостаткахъ подоходнаго налога: этотъ видъ обложенія возможенъ лишь при сравнительно высокомъ культурномъ уровнѣ плательщиковъ, къ которымъ предъявляются серьезныя требованія о содѣйствіи въ опредѣленіи ихъ доходовъ. Самое понятіе облагаемаго дохода постепенно выяснялось въ дѣйствующихъ законодательствахъ. Поэтому въ законахъ должны быть даны по возможности опредѣленныя указанія, по крайней мѣрѣ, о видахъ тѣхъ поступленій, которыя подходятъ подъ понятіе облагаемаго дохода. Надо имѣть въ виду и то обстоятельство, что у мелкихъ плательщиковъ отсутствіе какого-либо счетоводства создаетъ большія затрудненія

при опредѣленіи ихъ дохода. Здѣсь необходимы, по возможности, общепонятныя инструкціонныя указанія, которыя, какъ показываетъ практика, и приводятъ къ вполнѣ удовлетворительнымъ результатамъ. Мало того, замѣчено даже, что именно подоходный налогъ постепенно пріучаетъ плательщиковъ вести книги и выяснять для себя самихъ результаты своей хозяйственной дѣятельности. Недостатокъ подоходнаго обложенія заключается еще въ томъ, что сообразно съ хозяйственными результатами каждаго года, оно при смѣнѣ хорошихъ и худыхъ годовъ ведетъ къ нежелательнымъ колебаніямъ въ поступленіяхъ налога. Практика, однако, показываетъ,— скажемъ отъ себя,—что въ странахъ съ развивающимся экономическимъ бытомъ эти колебанія идутъ почти исключительно на пользу казнѣ и, слѣдовательно, не представляютъ никакой серьезной опасности.

Наконецъ, существенный недостатокъ подоходнаго налога состоитъ, по словамъ записки, въ отсутствіи различія въ размѣрѣ обложенія фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ. Первые представляются, очевидно, болѣе устойчивыми, а потому и болѣе налогоспособными, нежели вторые: достаточно для примѣра сравнить хотя бы доходъ отъ дома въ 2.000 мар. съ равнымъ доходомъ, получаемымъ отъ трудового заработка. Первый соотвѣтствуетъ стоимости дома приблизительно въ 50.000 мар., которая открываетъ домовладѣльцу кредитъ въ 30.000 мар.; такимъ и даже близкимъ къ этому кредитомъ не можетъ, очевидно, пользоваться лицо, зарабатывающее 2.000 мар., хотя бы оно и было обезпечено пенсіею на случай утраты трудоспособности. Попытки подвергнуть въ предѣлахъ подоходнаго налога фундированные доходы высшему обложенію не могутъ привести къ удачному разрѣшенію вопроса: вѣдь, кромѣ доходовъ, получаемыхъ отъ жалованья и вознагражденія за трудъ, пришлось бы и изъ доходовъ отъ владѣнія недвижимою собственностью, отъ промышленныхъ и торговыхъ предпріятій и даже отъ капиталовъ выдѣлять ту часть, которая происходитъ собственно отъ примѣненія труда и является трудовымъ заработкомъ владѣльца. Практически такое выдѣленіе совершенно невозможно. Если бы,

однако, оно даже сверхъ ожиданія и удалось, то явился бы другой, еще болѣе трудный, вопросъ: къ какой части дохода, происходящей ли отъ труда, или отъ капитала и собственности, или отъ другихъ вліяній и обстоятельствъ, отнести личную задолженность плательщика. А затѣмъ, даже и при разрѣшеніи этой задачи, оказалось бы, что имущество, не приносящее никакого дохода или ничтожный доходъ, по сравненію съ его цѣнностью, осталось бы безъ всякаго обложенія. Эти соображенія получили полное практическое подтвержденіе при попыткѣ, сдѣланной въ Гессенѣ въ 189⁵/₆ г., выдѣлить въ 25 общинахъ фундированныя части облагаемыхъ доходовъ. Поэтому прусскій министръ финансовъ Миккель справедливо замѣтилъ въ засѣданіи палаты депутатовъ: «Напрасно будете вы пытаться обложить фундированный доходъ сильнѣе нефундированнаго, оставаясь въ предѣлахъ подоходнаго налога». Однимъ этимъ налогомъ ограничиться невозможно, и практика вездѣ приводитъ къ необходимости многообразія въ прямомъ обложеніи; этого требуетъ и устойчивость бюджета.

Останавливаясь на вопросѣ о томъ, какіе же налоги должны быть установлены съ этою цѣлью въ дополненіе къ подоходному, записка замѣчаетъ, что Пруссія и послѣдовавшія ея примѣру государства попробовали разрѣшить этотъ вопросъ созданіемъ особаго имущественнаго налога. Но исторія показываетъ, что имущество въ его совокупности могло служить масштабомъ налогоспособности лишь на первоначальныхъ ступеняхъ экономическаго развитія народовъ; по мѣрѣ того, однако, какъ оно распадается на части, движимое имущество отдѣляется отъ недвижимаго, выясняется большое различіе въ прибыляхъ при одинаковой величинѣ имущества и, наконецъ, все большее число людей безъ всякаго имущества ищутъ и получаютъ значительные заработки, имущественные налоги теряютъ практическое значеніе. А поэтому необходимо разрѣшить вопросъ, имѣются ли достаточныя основанія теперь, когда государство располагаетъ выработанною системой реальныхъ налоговъ, возвращаться къ этому первобытному способу обложенія. Указываютъ, что оцѣнка разнаго рода имуществъ по продажной ихъ цѣнѣ является наилучшимъ

масштабомъ для опредѣленія ихъ сравнительной цѣнности. На дѣлѣ, однако, оцѣнка такого рода примѣнима далеко не ко всѣмъ видамъ имуществъ: земли и лѣса обыкновенно оцѣниваются по нормальнымъ даннымъ; въ противномъ случаѣ, оцѣнки вызывали бы большія жалобы со стороны землевладѣльцевъ, ибо продажная цѣна сельской недвижимости значительно превышаетъ капитализированную ея доходность и, независимо отъ послѣдней, подвержена сильнымъ колебаніямъ. Но если примѣнять при оцѣнкѣ земельныхъ имуществъ нормы, напр., оцѣнивать ихъ, какъ по голландскому закону 1892 г., по двадцатикратной ихъ доходности, то никакой разницы между имущественнымъ налогомъ, основаннымъ на такой оцѣнкѣ, и реальнымъ обложеніемъ земли по ея доходности уже не будетъ. Равнымъ образомъ, въ торговлѣ и промышленности основной и оборотный капиталы далеко не представляютъ собою правильнаго признака платежеспособности, которая зависитъ во многомъ отъ условій сбыта и другихъ обстоятельствъ, подъ вліяніемъ которыхъ одинъ и тотъ же капиталъ обозначаетъ нерѣдко совершенно различную платежную способность. То же приходится сказать и о денежныхъ капиталахъ. Что же касается возможности привлечь къ поимущественному налогу категоріи весьма цѣнныхъ имуществъ, которыя не приносятъ никакого дохода, то слѣдуетъ замѣтить, что такія имущества, какъ мебель, посуда и другіе предметы обстановки и роскоши (картины, коллекціи и проч.), обыкновенно освобождаются отъ налога; остаются же недвижимости и капиталы, которые могутъ быть столь же успѣшно обложены и реальными налогами.

Еще одно существенное достоинство поимущественнаго налога по сравненію съ реальными усматриваютъ въ возможности вычета долговъ изъ стоимости имущества, подлежащаго обложенію. Выше, однако, было уже указано, что и въ системѣ государственныхъ податей, рядомъ съ обложеніемъ по налогоспособности, влекущимъ за собою освобожденіе минимума и прогрессивные оклады, долженъ имѣть хотя бы и второстепенное значеніе принципъ обложенія по интересу плательщика въ государственной дѣятельности, на началѣ услуги - возмездія. Этотъ интересъ

стоитъ, однако, внѣ зависимости отъ степени задолженности плательщика, даже наоборотъ: сильно задолженный землевладѣлецъ нерѣдко болѣе нуждается въ услугахъ государства, нежели свободный отъ долговъ. Между тѣмъ, при вычетѣ долговъ изъ стоимости имущества, облагаемаго имущественнымъ налогомъ, и платежей по долгамъ изъ дохода, облагаемаго подоходнымъ налогомъ, можетъ нерѣдко случиться, что многіе плательщики окажутся совершенно необложенными ни тѣмъ, ни другимъ налогомъ. Съ другой стороны, правильному вычету долговъ изъ стоимости имущества мѣшаютъ не меньшія техническія затрудненія, нежели при налогахъ реальныхъ. Вѣдь главное преимущество такого вычета заключалось бы въ томъ, что всѣ долги въ совокупности исключались бы изъ стоимости всего имущества, тогда какъ при реальныхъ налогахъ, облагающихъ имущество по частямъ, надо и долги распредѣлять между этими частями. На дѣлѣ, однако, оказывается, что и при имущественномъ налогѣ также нельзя избѣгнуть распредѣленія, потому что нѣкоторыя части имущества по закону изъяты вовсе отъ обложенія, напр., недвижимости, находящіяся въ другомъ государствѣ, и т. п. Вообще, разъ уже платежи по долгамъ исключаются при главномъ прямомъ налогѣ— подоходномъ, въ интересахъ охраны платежеспособности, то вычетъ долговъ изъ стоимости имущества при налогѣ поимущественномъ можетъ имѣть лишь второстепенное значеніе. Въ мѣстномъ обложеніи, основанномъ на началѣ услуги-возмездія, такой вычетъ обыкновенно вовсе не примѣняется. Между тѣмъ, и въ государственномъ бюджетѣ дополнительные къ подоходному налоги должны быть построены именно на этомъ принципѣ.

Если, такимъ образомъ, поимущественный налогъ не можетъ быть вполнѣ надежнымъ масштабомъ платежеспособности, то примѣненіе въ немъ прогрессивныхъ окладовъ можетъ повести только къ усиленію неуравнительности, и, въ дѣйствительности, такая прогрессивность нигдѣ въ поимущественномъ налогѣ не примѣняется, ибо съ увеличеніемъ имущества, а не дохода, налогоспособность возрастаетъ далеко несоотвѣтственно этому увеличенію. Слѣдовательно, и въ этомъ отношеніи этотъ налогъ не представляетъ особыхъ преимуществъ передъ налогами

реальными. Наконецъ, самое установленіе оцѣнокъ для поимущественнаго налога создаетъ значительныя трудности, и одновременное введеніе его съ подоходнымъ налогомъ не облегчаетъ дѣла, такъ какъ основаніе оцѣнки дохода и имущества не по доходу, а по обычной его стоимости, совершенно различно. Что же касается финансовыхъ результатовъ поимущественнаго налога, то они вовсе не такъ блестящи, и это потому, что налогъ этотъ рѣдко соотвѣтствуетъ средствамъ плательщика, вносящаго налогъ изъ дохода, а не изъ стоимости своего имущества.

Установленіе имущественнаго налога могло бы быть оправдываемо лишь какъ средство для замѣны реальныхъ налоговъ, въ случаѣ передачи ихъ общинамъ. Но къ этому, равнымъ образомъ, нѣтъ никакихъ побудительныхъ причинъ. Принципіально, какъ было уже выше указано, нѣтъ основаній къ рѣзкому разграниченію областей государственнаго и мѣстнаго обложенія: если реальные налоги годятся для общиннаго бюджета, то нѣтъ причинъ признавать ихъ неподходящими для бюджета государственнаго. Наоборотъ, нѣтъ основаній не допускать общины къ пользованію формами подоходнаго обложенія. Примѣръ Пруссіи не можетъ считаться въ этомъ отношеніи обязательнымъ для другихъ государствъ. Тамъ существовали крайне устарѣлыя формы реальнаго обложенія и притомъ не одинаковыя въ разныхъ частяхъ государства, а налога съ доходовъ отъ капитала вовсе не было. Напротивъ, на всѣхъ плательщиковъ, не исключая владѣльцевъ недвижимыхъ имуществъ, распространялся всеобщій классный и подоходный налогъ, равномѣрности котораго препятствовали многочисленныя общинныя добавки. При такихъ условіяхъ дѣйствительно цѣлесообразнѣе было вовсе отказаться отъ несовершенной системы реальнаго обложенія и заняться исключительно развитіемъ подоходнаго, рамки котораго были уже на-лицо. Въ Баваріи для этого не было бы подготовленной исторіей ея налоговъ почвы: пришлось бы, вопреки долголѣтней привычкѣ населенія, вводить, въ качествѣ единыхъ государственныхъ налоговъ, два совершенно новыхъ вида обложенія: подоходное и поимущественное. Измѣненія въ распредѣленіи

податного бремени между плательщиками были бы чрезвычайныя и впередъ совершенно непредвидимыя. Поэтому, напримѣръ, въ Вюртембергѣ на такую реформу не рѣшились и ввели подоходный налогъ лишь въ видѣ добавленія къ существующему реальному обложенію. Наконецъ, и финансовые результаты поимущественнаго налога при установленіи минимума, свободнаго отъ обложенія, предусмотрѣть очень трудно. Если, по примѣру Пруссіи, считать, что и въ Баваріи на каждый милліонъ жителей приходится имущества на 2,5 милліарда марокъ, и опредѣлить, какъ и тамъ, размѣръ налога въ 50 пф. съ 1.000 мар., то получится только 8,125 милл., вмѣсто 40 милл., которые даютъ реальные налоги, т. е. въ пять разъ меньше. Если же повысить окладъ имущественнаго налога въ пять разъ, то обложеніе имущества, нерѣдко не приносящаго дохода, можетъ оказаться совершенно непосильнымъ. Поэтому опытъ передачи реальныхъ налоговъ общинамъ слѣдовало бы отложить, по крайней мѣрѣ, до тѣхъ поръ, пока и податная администрація, и населеніе не привыкнутъ къ новымъ пріемамъ подоходнаго обложенія, и пока практикой его примѣненія не будутъ собраны достаточныя данныя о распредѣленіи народнаго богатства въ странѣ. При этихъ условіяхъ реальные налоги будутъ имѣть значеніе дополнительнаго при подоходномъ обложеніи фундированныхъ доходовъ и предупреждать слишкомъ рѣзкія колебанія въ государственномъ бюджетѣ. Для общинъ же откроется возможность использовать всѣ тѣ улучшенія, которыя будутъ достигнуты реформами государственнаго обложенія, такъ какъ мѣстные органы сами по себѣ недостаточно подготовлены къ осуществленію податной реформы самостоятельно; они нуждаются не столько въ передачѣ имъ реальныхъ налоговъ, сколько въ расширеніи своихъ правъ въ области обложенія, въ установленіи, напримѣръ, налоговъ съ прироста цѣнности недвижимыхъ имуществъ, съ нѣкоторыхъ промысловъ, изъятыхъ отъ мѣстныхъ сборовъ, и т. п.

Результатомъ всѣхъ этихъ соображеній и явилась реформа баварскихъ прямыхъ налоговъ по закону 14 августа 1910 г. Въ отличіе отъ прежняго построенія подоходный налогъ является здѣсь центромъ всей системы.

Въ общихъ чертахъ онъ установленъ на тѣхъ же основаніяхъ, какъ и прусскій подоходный налогъ. Къ обложенію привлекаются и физическія, и юридическія лица, послѣднія—за вычетомъ изъ облагаемаго дохода 2% на основной капиталъ, во избѣжаніе двойного обложенія получаемаго участниками дивиденда. Свободный отъ налога минимумъ дохода опредѣленъ для физическихъ лицъ въ 600 мар., но лица мужского пола, получающія свыше 300 мар. дохода, все-таки привлекаются къ обложенію подоходнымъ налогомъ, если только они не вносятъ, по крайней мѣрѣ, 50 пф. въ видѣ какого-либо другого прямого налога. Это ограниченіе исходитъ изъ общаго построенія баварской податной системы, основанной на комбинаціи подоходныхъ и реальныхъ налоговъ. Подоходный налогъ въ этой системѣ облагаетъ доходы, превышающіе 600 мар., въ томъ предположеніи, что плательщики съ болѣе мелкими доходами все-таки несутъ извѣстное податное бремя реальныхъ налоговъ и привлекаются равнымъ образомъ къ мѣстному обложенію, въ видѣ добавокъ къ этимъ реальнымъ налогамъ. Возможны, однако, такіе случаи, когда плательщикъ не вноситъ никакого реальнаго налога, тогда онъ былъ бы освобожденъ и отъ мѣстнаго обложенія; но такое изъятіе для всѣхъ лицъ съ доходомъ до 600 мар. не отвѣчало бы тѣмъ услугамъ, коими они пользуются какъ отъ общины, такъ и отъ государства. Съ другой стороны, съ платежомъ прямыхъ налоговъ связано и пользованіе извѣстными политическими правами. Поэтому полное освобожденіе отъ всякаго прямого обложенія допустимо развѣ только для совершенно мелкихъ плательщиковъ, получающихъ не свыше 300 мар. дохода.

Пониженный минимумъ—въ 200 мар. годового дохода—установленъ по закону о подоходномъ налогѣ, сверхъ того, для лицъ юридическихъ, а равно для всѣхъ тѣхъ лицъ, которыя, подобно иностранцамъ и постоянно проживающимъ заграницею баварцамъ, облагаются не по совокупности своихъ доходовъ, а по доходу отъ нѣкоторыхъ лишь источниковъ: отъ недвижимой собственности и предпріятій, находящихся въ Баваріи, отъ жалованья и пенсій, получаемыхъ изъ баварской казны, и т. п.

Подоходный налогъ исчисляется по размѣру всего чистаго дохода, полученнаго плательщикомъ въ предшествующемъ году (для доходовъ отъ капитала и профессіи—по размѣру предполагаемаго дохода), за вычетомъ процентовъ по долгамъ. Къ подачѣ деклараціи о размѣрахъ своего дохода обязывается каждый плательщикъ, получающій свыше 2.000 мар. дохода; но и отъ другихъ плательщиковъ съ меньшимъ доходомъ подача декларацій можетъ быть потребована мѣстнымъ податнымъ управленіемъ. Независимо отъ этихъ прямыхъ декларацій, установлены и косвенныя: для домовладѣльцевъ — о составѣ, занятіяхъ и источникахъ доходовъ ихъ жильцовъ, для нанимателей, а равно для всякаго рода учрежденій—о лицахъ служащихъ, получающихъ отъ нихъ вознагражденіе за трудъ, и о размѣрѣ этого вознагражденія. Деклараціи о доходахъ провѣряются, по соображенію съ этими свѣдѣніями и данными, особыми податными коммисіями, состоящими, подъ предсѣдательствомъ чиновника финансоваго вѣдомства, изъ 3—6 выборныхъ чиновъ. Эти коммисіи могутъ опрашивать плательщиковъ, требовать отъ нихъ дополнительныхъ свѣдѣній, осматривать ихъ книги и проч. Опредѣленіе размѣра дохода по соображенію со всѣми указанными данными принадлежитъ коммисіи, а оклады исчисляются податнымъ управленіемъ по прогрессивной шкалѣ. По тарифу окладовъ доходы начиная съ 600 мар., идутъ вверхъ ступенями, сперва по 100 мар., затѣмъ по 200, 500, 1.000, 2.000, 5.000 и 10.000 мар., а оклады налога растутъ, начиная, для доходовъ въ 600—700 мар., съ 1 мар., или въ среднемъ 0,15%, до предѣла въ 5%. Доходы менѣе 600 мар., поскольку они подлежатъ налогу, оплачиваются также одной маркой. При установленіи этого тарифа руководствовались тѣмъ соображеніемъ, чтобы по возможности не превысить размѣра подоходнаго обложенія въ сосѣднихъ германскихъ государствахъ и не содѣйствовать этимъ путемъ переселенію туда капиталовъ и предпріятій. Остановка прогрессіи на извѣстномъ умѣренномъ процентѣ обусловливалась тою же причиной, а равно и тѣмъ соображеніемъ, что безграничная прогрессія въ высшихъ ступеняхъ не можетъ дать тѣхъ финансовыхъ результатовъ, которыхъ отъ нея ожидаютъ, такъ какъ

очень крупныхъ доходовъ вообще весьма немного. Предусмотрѣнъ и цѣлый рядъ понижающихъ оклады обстоятельствъ: плательщикъ, облагаемый доходъ котораго, съ присоединеніемъ дохода его жены, не превышаетъ 1.800 мар., можетъ требовать вычета доходовъ своей жены, происходящихъ отъ ея заработка, въ размѣрѣ до 400 мар. Плательщикъ, обязанный давать содержаніе своимъ нисходящимъ въ возрастѣ до 15 л., или же хотя и старше, но подготовляющимся къ какой-либо профессіи или отбывающимъ воинскую повинность, при доходѣ менѣе, чѣмъ въ 3.000 мар., можетъ требовать пониженія оклада на 1—6 ступеней, въ зависимости отъ числа нисходящихъ; при доходѣ отъ 3.000 до 5.000 мар. доходъ такого плательщика можетъ быть пониженъ на 1—3 ступени. Пониженіе на 2—4 ступени допускается для плательщиковъ, получающихъ не свыше 600 мар. дохода, въ случаѣ исключительнаго ихъ обремененія обязанностью содержанія большой семьи, продолжительной болѣзни или несчастныхъ обстоятельствъ. Во всѣхъ этихъ случаяхъ, однако, окладъ не можетъ быть ниже одной марки. Въ тѣхъ же видахъ облегченія малосостоятельныхъ лицъ допускается вычетъ изъ дохода взносовъ плательщика за себя, за свою жену и несамостоятельныхъ дѣтей въ разнаго рода вспомогательныя кассы (на случай болѣзни, несчастья, инвалидности, старости, въ кассы пенсіонныя, похоронныя, вдовьи, сиротскія, страховыя и т. д.), поскольку эти взносы не превышаютъ въ совокупности 400 мар. Преміи же по страхованію жизни и на дожитіе самаго плательщика, или его жены, допускаются къ вычету въ томъ же размѣрѣ только тогда, если общій доходъ его, за вычетомъ процентовъ по долгамъ, не превышаетъ 10.000 мар.

Въ видѣ дополненія къ подоходному налогу сохранены всѣ прежніе реальные налоги. Они, какъ было сказано выше, имѣютъ цѣлью, съ одной стороны, болѣе высокое обложеніе фундированныхъ доходовъ, съ другой же—осуществленіе въ государственномъ обложеніи принципа услуги-возмездія. Какъ налоги лишь дополнительные, они значительно понижены противъ прежняго, а именно поземельный налогъ и налогъ со строеній понижены наполовину — первый до 4 пф. съ единицы обло-

женія, второй до 2 пф. съ каждой марки наемной стоимости. Существеннымъ измѣненіямъ законы объ этихъ налогахъ подвергнуты не были; поземельный кадастръ былъ оставленъ прежній съ нѣкоторыми лишь поправками. Опасались, одновременно съ введеніемъ подоходнаго налога, возложить на податные органы трудную работу новой кадастраціи.

Для опредѣленія же наемной стоимости строеній постановлено произвести общую ихъ переоцѣнку и повторять ее каждыя 10 лѣтъ; хотя и эта работа представляла большія трудности, но на нее все-таки рѣшились, какъ для устраненія неравномѣрности обложенія, такъ и для того, чтобы этимъ путемъ получить нѣкоторыя данныя и для подоходнаго обложенія. Въ налогѣ съ дохода отъ капиталовъ правительственный проектъ предполагалъ отмѣнить прогрессивные оклады, во вниманіе къ тому, что съ увеличеніемъ ренты не связано возрастаніе услугъ государства и общинныхъ союзовъ капиталистамъ. Но законъ 14 августа 1910 г. прогрессію сохранилъ, однако, съ пониженіемъ окладовъ на 33—50%. Въ остальномъ построеніе налога осталось почти безъ измѣненія, съ нѣкоторымъ лишь расширеніемъ льготъ для менѣе состоятельныхъ плательщиковъ. Болѣе существенныя поправки внесены въ промысловый налогъ. Обложеніе по внѣшнимъ признакамъ устранено въ немъ окончательно; основной окладъ взимается съ оборотнаго капитала по прогрессивной шкалѣ отъ 0,25 до 0,5 съ каждой тысячи марокъ; дополнительнымъ налогомъ обложена доходность предпріятія также прогрессивно, но въ значительно пониженномъ противъ прежняго размѣрѣ,—а именно отъ 0,075 до 0,7%—вмѣсто прежнихъ 0,1—3$^1/_2$%; свободный минимумъ для основного налога установленъ въ 4.000 мар. оборотнаго капитала, для дополнительнаго—въ 1.500 мар. дохода. Если, такимъ образомъ, налоги промысловый и съ капиталовъ идутъ въ этомъ отношеніи еще далѣе по пути сближенія съ подоходнымъ обложеніемъ, тѣмъ болѣе, что и пріемы для ихъ исчисленія установлены общіе, то, напротивъ, въ виду желанія придать имъ болѣе реальный характеръ, изъ закона устранены правила о пониженіи окладовъ по случаю разнаго рода неблагопріятныхъ обстоятельствъ, понижающихъ личную

налогоспособность плательщика: эти пониженія признаны исключительно принадлежностью подоходнаго обложенія.

Въ итогѣ отъ прямого обложенія ожидали слѣдующихъ финансовыхъ результатовъ (въ милл. марокъ):

Отъ подоходнаго налога	21,5—28
» поземельнаго налога	5,4
» налога со строеній	4,6
» промысловаго налога	3 — 4
» налога съ дохода отъ капитала.	3 — 4
Всего	37,5—46

Размѣры обложенія, установленные въ законѣ, считаются нормальными и могутъ быть увеличиваемы и уменьшаемы сообразно бюджетнымъ потребностямъ, но непремѣнно на одинаковый для всѣхъ налоговъ процентъ.

Законъ 14 августа 1910 г. введенъ въ дѣйствіе съ 1 января 1912 г., и на 1912 и 1913 гг. общая сумма прямыхъ налоговъ была исчислена въ 65 милл. мар., а на 1914 и 1915 гг.—уже въ 74,4 милл. мар. Такимъ образомъ, реформа 1910 г., основанная на общеподоходномъ налогѣ, несмотря на значительное пониженіе реальныхъ налоговъ, и въ Баваріи, какъ и вездѣ, вполнѣ оправдана финансовыми результатами.

Она коснулась одновременно и мѣстнаго обложенія, которое раньше было здѣсь совершенно неустроеннымъ. По закону 1869 г. коммунальное прямое обложеніе было организовано въ видѣ равномѣрныхъ надбавокъ ко всѣмъ государственнымъ прямымъ налогамъ безъ ограниченія размѣра этихъ надбавокъ. Рядомъ съ ними былъ цѣлый рядъ налоговъ на потребленіе, изъ коихъ главнымъ было обложеніе пива. Но прямое обложеніе играло преобладающую роль: на общинные косвенные сборы въ 1907 г. приходилось 12 милл. мар., а на прямые—до 56 милл. (не считая окружныхъ налоговъ, съ которыми прямое обложеніе мѣстныхъ союзовъ доходило до 93½ милл. мар.), причемъ коммунальныя надбавки въ итогѣ равнялись 130% оклада государственныхъ прямыхъ налоговъ, а въ отдѣльныхъ крупныхъ городахъ достигали 150—200% государственнаго обложенія, увеличившись съ 1882 г. до 1907 г. въ 2½ раза. Къ нимъ

слѣдуетъ еще прибавить надбавки окружныя, составлявшія въ 1909 г., въ среднемъ, 39%, и уѣздныя—до 44%. Но самая основа этого обложенія—государственные налоги — была крайне неуравнительна, а потому города стали ходатайствовать о введеніи подоходнаго и поимущественнаго налоговъ и о передачѣ реальныхъ налоговъ коммунальнымъ союзамъ. Однако, на эту точку зрѣнія, какъ мы уже видѣли, баварское законодательство не стало, сохранивъ реальное обложеніе за государствомъ. Но, благодаря его преобразованію и введенію подоходнаго налога, оказалось возможнымъ упорядочить и общинныя къ нимъ надбавки. При этомъ законъ 1910 г. исходитъ изъ того положенія, что подоходный налогъ, какъ основа системы государственнаго прямого обложенія, не можетъ играть той же роли въ коммунальномъ бюджетѣ; иначе подоходное обложеніе оказалось бы чрезмѣрнымъ, и главная цѣль, которою вызвано было пониженіе государственныхъ реальныхъ налоговъ, а именно: предоставленіе общинамъ возможности пользоваться реальными налогами въ большей мѣрѣ, чѣмъ это было ранѣе,—не была бы достигнута. Поэтому при опредѣленіи размѣра надбавокъ установленъ такой порядокъ: оклады реальныхъ налоговъ увеличиваются въ $2^1/_2$ раза, налогъ съ капиталовъ—въ $1\frac{1}{2}$ раза, а подоходный берутъ въ половинномъ размѣрѣ и по этимъ измѣненнымъ окладамъ исчисляютъ размѣръ, надбавокъ. Предварительно, однако, дѣлаютъ еще одно измѣненіе: до указаннаго повышенія оклады реальныхъ налоговъ увеличиваются на $^1/_5$, а оклады подоходнаго налога, поскольку обложенный имъ доходъ получается отъ профессіи и превышаетъ 8 тыс. мар., увеличиваются прогрессивно на $^1/_{10}$—$^5/_{10}$. Благодаря этому профессіональные доходы высшихъ разрядовъ облагаются болѣе высоко, такъ какъ получающія ихъ лица не менѣе домовладѣльцевъ или капиталистовъ заинтересованы въ правильномъ удовлетвореніи общинныхъ потребностей, напр., въ содержаніи школъ и общиннаго управленія, и въ призрѣніи бѣдныхъ. Независимо отъ надбавокъ къ государственнымъ налогамъ, общинамъ переданъ особый дополнительный налогъ на большіе (универсальные) магазины и другія имъ подобныя предпріятія, взимаемый по про-

грессивнымъ ставкамъ въ 1—7% съ суммы ихъ оборота, а также налогъ съ такъ называемыхъ подвижныхъ складовъ, т. е. временной продажи товаровъ внѣ мѣстожительства торговца изъ прикрѣпленнаго къ мѣсту помѣщенія.

Въ итогѣ приведеннаго очерка исторіи постепеннаго развитія подоходнаго обложенія въ Баваріи нельзя не придти къ тому заключенію, что оно происходило здѣсь, какъ и въ другихъ странахъ, преимущественно подъ вліяніемъ причинъ финансоваго и экономическаго характера. Нужда и казны, и мѣстныхъ союзовъ, въ средствахъ вызывала необходимость въ изысканіи такихъ источниковъ дохода, которые были бы достаточно эластичны, въ должной мѣрѣ слѣдовали бы за развитіемъ народнаго дохода. Реальные налоги не были для этого достаточно подвижны, но законодательный консерватизмъ заставлялъ сперва ограничиваться введеніемъ въ эти налоги нѣкоторыхъ элементовъ подоходнаго обложенія. Пока этотъ пріемъ казался удовлетворительнымъ, попытки устройства самостоятельнаго подоходнаго налога оказывались неудачными. Съ теченіемъ времени, однако, выяснилось, что потребности растутъ быстрѣе средствъ. Не говоря о такихъ реальныхъ налогахъ, какъ поземельный и подомовый, которые, несмотря на незначительность ихъ суммы, были по неуравнительности своей крайне обременительны для плательщиковъ, даже косвенное обложеніе не предоставляло нужныхъ средствъ для покрытія возрастающихъ расходовъ. Поэтому въ концѣ концовъ пришлось обратиться къ общеподоходному налогу, который и оправдалъ вполнѣ возлагавшіяся на него надежды. Экономическія же потребности, вызвавшія появленіе подоходнаго налога въ Баваріи, были также однородны съ другими странами: невысокое прямое обложеніе можетъ существовать и въ простыхъ формахъ реальныхъ налоговъ, не учитывающихъ платежеспособности; но чуть это обложеніе должно быть болѣе или менѣе значительно повышено, оно необходимо должно быть сообразовано съ личными экономическими условіями плательщиковъ, должно допускать

облегченія и изъятія для малоимущихъ, вычетъ платежей по долгамъ и т. п. Безъ соблюденія этихъ условій самые финансовые результаты обложенія оказываются менѣе надежными и дальнѣйшее повышеніе налоговъ недопустимымъ. Во всѣхъ указанныхъ отношеніяхъ исторія баварскаго прямого обложенія не даетъ ничего новаго. Новое же заключается, главнымъ образомъ, въ томъ, что, на основаніи данныхъ практики примѣненія подоходнаго налога въ разныхъ странахъ, баварское законодательство пришло къ заключенію, что введеніе подоходнаго налога не требуетъ одновременной отмѣны налоговъ реальныхъ, которые сохраняютъ право на существованіе какъ въ государственныхъ, такъ и въ мѣстныхъ бюджетахъ, и что, напротивъ того, введеніе этого налога можетъ лишь послужить къ усовершенствованію и облегченію реальнаго обложенія; съ другой же стороны, что теорія предоставленія реальныхъ налоговъ исключительно общинамъ, а подоходнаго съ имущественнымъ— исключительно государству, не имѣетъ за собою безусловнаго практическаго оправданія, и примѣненіе ея въ Пруссіи далеко не дѣлаетъ ее обязательною и для другихъ странъ, вводящихъ у себя подоходный налогъ, если условія этихъ странъ отличаются отъ прусскихъ. Въ этомъ отношеніи примѣръ Баваріи въ особенности поучителенъ, между прочимъ, и для насъ.

V.

Историческій очеркъ развитія подоходнаго обложенія, хотя и ограниченный типическими образцами Англіи, Пруссіи и Баваріи, былъ бы не полонъ, если бы мы, хотя въ кратцѣ, не упомянули о тѣхъ законодательныхъ актахъ самаго послѣдняго времени, которые дали подоходному налогу исключительно широкое распространеніе. Это—законы 1913 и 1914 гг. о введеніи подоходнаго налога въ германскій имперскій бюджетъ, въ союзный бюджетъ Соединенныхъ Штатовъ Сѣверной Америки и во Франціи.

Мы не будемъ входить въ подробности изложенія обстоятельствъ, предшествовавшихъ изданію упомянутыхъ актовъ, и остановимся лишь на самомъ существенномъ.

1. Какъ извѣстно, доходный бюджетъ Германской имперіи основанъ былъ, въ доходной своей части, по преимуществу на поступленіяхъ отъ таможенныхъ пошлинъ и отъ косвенныхъ налоговъ. Прямыхъ налоговъ въ пользу Имперіи не взималось вовсе, ихъ предоставили всецѣло отдѣльнымъ государствамъ союза. Несмотря на то, что съ 1875 г. по 1905 г., т. е. за 30 лѣтъ, имперскіе расходы возросли съ 761,2 милл. мар. до 2.195,2 милл. мар., — этими налоговыми поступленіями удавалось ограничиваться, благодаря какъ естественнному ихъ росту, такъ и неоднократному повышенію обложенія. Но одновременно возрасталъ и государственный долгъ, который съ 16 милл. мар. въ началѣ 1877 г. увеличился до 2.395 милл. мар. въ 1900 г. и до 4.253,5 милл. мар. въ 1908 г. Основная причина такого финансоваго положенія лежитъ въ крайнемъ развитіи милитаризма и колоніальной политики имперіи. Въ теченіе только восьми лѣтъ—съ 1900 г. по 1908 г.— бюджетные дефициты составили, кругло, 2 милліарда мар.; но, если даже исключить отсюда такіе единовременные расходы, какъ издержки на китайскую экспедицію, на подавленіе южно-африканскаго возстанія, на прорытіе сѣвернаго канала и т. д., то все-таки остается дефицитъ въ милліардъ марокъ; это положеніе издавна вызывало серьезныя безпокойства, и попытки изысканія новыхъ источниковъ дохода: перелагать расходы имперіи на отдѣльныя государства путемъ повышенія ихъ матрикулярныхъ взносовъ—рѣшались лишь въ крайнемъ случаѣ, опасаясь какъ бы преимущества союзной организаціи не померкли передъ тяжестью вызываемыхъ ею для этихъ государствъ расходовъ. Къ 1906 году положеніе сдѣлалось крайне затруднительнымъ и вызвало проектъ финансовой реформы, направленный попрежнему, главнымъ образомъ, на увеличеніе косвеннаго обложенія и налоговъ на обращеніе; но, вмѣстѣ съ тѣмъ, впервые въ имперскомъ бюджетѣ появляется наслѣдственный налогъ съ прогрессивными ставками въ зависимости какъ отъ степени родства, такъ и отъ суммы наслѣдства и съ свободнымъ минимумомъ въ 10.000 мар.

Реформа 1906 г., однако, не удовлетворила потребности. Въ будущемъ ожидались новые крупные дефи-

циты и весьма значительное увеличеніе государственной задолженности. Послѣдняя представлялась прямо опасною, не только въ виду увеличенія ежегодныхъ платежей по долгу, но и потому, что ежегодное повышеніе ея крайне неблагопріятно отражалось не только на государственномъ, но и на частномъ кредитѣ: курсъ твердопроцентныхъ бумагъ падалъ, учетный процентъ повышался. Это положеніе вызвало въ 1909 г. новый проектъ податной реформы, который былъ, главнымъ образомъ, построенъ на преобразованіи косвеннаго обложенія, но заключалъ въ себѣ, сверхъ того, два предположенія—о расширеніи наслѣдственнаго обложенія путемъ установленія особаго прогрессивнаго сбора не съ наслѣдственныхъ долей, а съ общей суммы оставшагося наслѣдства, съ привлеченіемъ къ этому сбору самыхъ близкихъ наслѣдниковъ—жены и дѣтей, вообще изъятыхъ отъ наслѣдственнаго налога, и о наслѣдственномъ правѣ государства на имущество лицъ, не оставившихъ близкихъ законныхъ наслѣдниковъ. Эти формы привлеченія крупной собственности къ несенію имперскихъ расходовъ были съ интересомъ встрѣчены и въ рейхстагѣ, и въ научныхъ кругахъ, какъ противовѣсъ противъ односторонняго возрастанія косвенныхъ налоговъ. «Было бы рѣзкимъ противорѣчіемъ общему направленію германской соціальной политики», говорилось въ проектѣ, «если бы финансовая реформа была построена на такихъ преобразованіяхъ, которыя, не взирая на успѣхи соціальной политики и постоянное возрастаніе всякаго рода доходовъ, продолжали бы поддерживать сравнительно болѣе высокое обложеніе бѣднѣйшихъ классовъ». И все-же новыя формы обложенія были отвергнуты рейхстагомъ. Этотъ результатъ произвелъ въ широкихъ народныхъ массахъ удручающее впечатлѣніе. «Собственность» же была привлечена къ болѣе высокимъ платежамъ преимущественно въ порядкѣ гербоваго обложенія и крѣпостныхъ пошлинъ; остальное было покрыто налогами съ потребленія. Однако, уже въ 1911 г., въ тѣхъ же видахъ обложенія собственности, введенъ новый прогрессивный налогъ съ прироста цѣнности недвижимыхъ имуществъ, изъ поступленій котораго 50% обращаются въ пользу имперіи, 10% въ пользу отдѣльныхъ

государствѣ и 40% въ пользу общинъ, которыя сверхъ того имѣютъ право устанавливать къ нему надбавки. Но всѣ эти мѣры оказывались все-таки недостаточными для уравновѣшенія имперскаго бюджета. Этого мало: политическія обстоятельства и прежде всего предвидѣніе задуманной Германіей европейской войны повели къ значительному увеличенію военнаго бюджета. Правительство довольно недвусмысленно заявило въ 1913 г., что, «защиту имперіи надо сдѣлать настолько могущественною, насколько это допускаютъ народныя силы». Единовременный расходъ на это усиленіе былъ исчисленъ въ 898 милл. мар., распредѣленныхъ на 3 года: 1913, 1914 и 1915, текущій расходъ—въ тѣ же три года — въ 393 милл. мар., а затѣмъ ежегодно по 185 милл. мар. Разсчитывать на кредитныя операціи не приходилось; государственная задолженность была слишкомъ велика. Путь установленія казенныхъ монополій былъ испытанъ и встрѣтился съ чрезвычайнымъ сопротивленіемъ экономическихъ интересовъ; отъ него правительство не ожидало никакого успѣха. Оставались налоги, развитіе которыхъ должно было идти отнынѣ въ направленіи привлеченія къ обложенію имущественной собственности. Къ этому въ данномъ случаѣ, по мысли проекта, имѣлось тѣмъ большее основаніе, что военная сила имперіи обезпечивала имущимъ классамъ сохраненіе ихъ собственности. Рѣшено было единовременные расходы покрыть единовременнымъ же прямымъ налогомъ съ имущества. Этотъ налогъ правительство предполагало взимать въ размѣрѣ 0,5% съ цѣнности, за вычетомъ долговъ, и, сверхъ того, съ лицъ, получающихъ болѣе 50.000 мар. годового дохода, взыскивать 2% подоходнаго налога.

Но законодательныя учрежденія высказались рѣшительно за прогрессивное обложеніе; подоходный же налогъ ограничили обложеніемъ только такихъ доходовъ, которые не проистекаютъ отъ обложенной имущественнымъ налогомъ собственности. Для выдѣленія этого дохода изъ общей суммы доходовъ даннаго лица примѣненъ очень грубый способъ: изъ дохода исключается 5% отъ стоимости обложеннаго имущественнымъ налогомъ имущества этого лица. Остатокъ обла-

гается подоходнымъ налогомъ. Къ подоходному налогу привлечены только физическія лица, къ имущественному, сверхъ физическихъ лицъ, и акціонерныя компаніи. Отъ имущественнаго налога освобождаются имущества цѣнностью ниже 10.000 мар., если же плательщикъ получаетъ отъ 2.000 до 4.000 мар. или менѣе 2.000 мар. дохода, то свободный минимумъ увеличивается до 30.000 и до 50.000 мар. Для подоходнаго налога свободный минимумъ опредѣленъ въ 5.000 мар., изъ болѣе высокихъ доходовъ исключается по 5.000 мар., остатокъ же облагается, если онъ превышаетъ 1.000 мар.

Оклады имущественнаго налога составляютъ отъ 0,15% для первыхъ 50.000 мар. и до 1,5% для имуществъ стоимостью свыше 5 милл. мар. Подоходный налогъ взимается въ размѣрѣ отъ 1% съ доходовъ отъ 5.000 до 10.000 мар., до 8%—при доходѣ свыше 500.000 мар. При большомъ числѣ дѣтей допускаются скидки для менѣе крупныхъ доходовъ и имуществъ въ размѣрѣ отъ 5 до 10% оклада на каждаго ребенка. Стоимость имущества опредѣляется обычная (продажная) такъ же, какъ и въ подоходномъ налогѣ, на основаніи декларацій плательщика. Оба налога могутъ быть вносимы равными долями въ три срока—въ теченіе трехъ лѣтъ.

Поступленія отъ нихъ исчислены были въ слѣдующихъ суммахъ: отъ имущественнаго налога въ 880 милл. мар., отъ подоходнаго въ 30 милл. мар. и отъ обложенія акціонерныхъ компаній въ 40 милл. мар. По имѣющимся свѣдѣніямъ поступленія имущественнаго налога не оправдали пока этого разсчета.

Оба налога—поимущественный и подоходный—установлены лишь на одинъ разъ.

Начиная съ 1917 г., на ихъ мѣсто вступаетъ постоянный налогъ съ прироста цѣнности всякаго рода имущества какъ недвижимаго, такъ и движимаго, происшедшаго отъ наслѣдованія, сбереженія, спекуляціи или повышенія цѣнности и опредѣляемаго по деклараціямъ плательщиковъ. Исходнымъ моментомъ является 1 января 1914 г. Приростъ цѣнности опредѣляется впервые къ 31 декабря 1916 г. и затѣмъ каждые три года. Приростъ облагается въ томъ лишь случаѣ, если онъ превышаетъ 10.000 мар., и если стоимость всего имущества превышаетъ

20.000 мар. Оклады прогрессируютъ отъ 0,75% при приростѣ въ 10.000—50.000 мар. до 1½% при приростѣ свыше 1 милл. мар. Они увеличиваются на 0,1% прироста, если общая стоимость имущества составляетъ 100.000—200.000 мар., и затѣмъ, прогрессивно возрастая, это увеличенiе доходитъ до 1% при стоимости имущества свыше 10.000.000 мар. На каждаго ребенка свыше двухъ, при имуществѣ стоимостью ниже 100.000 мар., дѣлается скидка въ 5% оклада. Этотъ налогъ замѣнитъ для имперiи налогъ съ прироста цѣнности недвижимыхъ имуществъ, введенный въ 1911 г., который будетъ взиматься только въ доляхъ, предоставленныхъ отдѣльнымъ союзнымъ государствамъ и общинамъ. Напротивъ, въ наслѣдственномъ налогѣ увеличены нѣкоторыя ставки, и доля имперiи въ поступленiяхъ этого налога, повышенная еще въ 1909 г. съ ²/₃ до ³/₄, увеличена вновь до ⁴/₅. Общая выручка исчисляется въ 95 милл. мар. отъ налога съ прироста цѣнности и въ 8 милл. мар. отъ наслѣдственнаго налога. Остальное увеличенiе текущихъ расходовъ будетъ покрыто повышенiемъ гербоваго обложенiя.

Опредѣляя значенiе новаго налога съ прироста цѣнности, одинъ изъ членовъ рейхстага, Шифферъ, справедливо указалъ, что мысль, положенная въ основу закона 1911 г. объ обложенiи прироста цѣнности одной недвижимости, получила въ немъ дальнѣйшее развитiе на почвѣ болѣе широкой основы—общей платежеспособности, обложенiя всей имущественной личности плательщика.

Эта же идея лежитъ и въ основѣ подоходнаго обложенiя. Но имперскiй бюджетъ, оставляя подоходный налогъ, въ качествѣ постояннаго источника, попрежнему въ распоряженiи отдѣльныхъ государствъ союза, переходитъ прямо къ слѣдующей ступени развитiя податной системы—къ обложенiю прироста цѣнности имуществъ. Мы уже видѣли, что этотъ шагъ сдѣланъ въ самое послѣднее время и англiйскимъ законодательствомъ. Подоходный же налогъ использованъ въ Германiи лишь для единовременнаго обложенiя нефундированныхъ доходовъ. Какая судьба постигнетъ въ будущемъ этотъ подоходный налогъ, судить пока весьма трудно.

Если Германской имперіи суждено сохраниться и послѣ войны, этотъ налогъ будетъ, во всякомъ случаѣ, взиматься до конца 1917 г., по одной трети оклада въ годъ. Затѣмъ взиманіе его прекращается. Дозволятъ ли, однако, финансовыя условія ближайшаго будущаго ограничиться въ области прямого имперскаго обложенія только налогомъ съ прироста цѣнности имуществъ и совершенно оставить безъ обложенія весь приростъ доходовъ, происходящій отъ личнаго труда и предпріимчивости, который можетъ быть настигнутъ только подоходнымъ налогомъ,—покажетъ будущее. Съ своей стороны, мы считаемъ это маловѣроятнымъ: поимущественное обложеніе, ограниченное притомъ только приростомъ цѣнности, не можетъ считаться достаточно надежною формою прямого обложенія, которое должно, кромѣ эластичности, заключать въ себѣ также элементъ устойчивости и постоянства. Приростъ же цѣнности какъ недвижимыхъ имуществъ, такъ и движимыхъ, можетъ въ минуты кризисовъ дать отрицательные результаты. Слѣдовательно, этотъ видъ обложенія можетъ имѣть значеніе лишь дополнительнаго, но не основного налога. Основнымъ должно быть или обложеніе всего наличнаго имущества, или подоходный налогъ. Но поимущественный налогъ могъ бы быть постояннымъ обложеніемъ только въ томъ случаѣ, если бы онъ былъ настолько незначителенъ, что выплачивался бы изъ чистаго дохода, такъ какъ поглощеніе хотя бы части имущества для его уплаты вело бы къ уничтоженію самаго источника обложенія. Но если рѣчь можетъ, такимъ образомъ, идти только объ обложеніи дохода, то правильнѣе соизмѣрять его съ доходомъ же, а не съ цѣнностью имущества, которая нерѣдко не соотвѣтствуетъ доходу, т. е. ввести не поимущественное, а подоходное обложеніе. Поэтому мы и полагаемъ, что Германской имперіи, если, повторяемъ, она будетъ существовать и впредь, вѣроятно придется, въ случаѣ необходимости и дальше развивать имперское прямое обложеніе, расширить опытъ введенія подоходнаго налога и сдѣлать его не временнымъ лишь, а постояннымъ.

II. Послѣ Германской имперіи, спустя немного времени, а именно 3 октября 1913 г., на путь подоходнаго обло-

женія вступило окончательно другое союзное государство—Соединенные Штаты Сѣверной Америки. Исторія бюджета сѣверо-американскаго союза выгодно отличается отъ всѣхъ другихъ. Задачи союза въ финансовомъ отношеніи до послѣдняго времени были не очень сложны: онѣ ограничивались международной политикой и государственною обороною. И та, и другая, за исключеніемъ эпохи войнъ, не вызывали крупныхъ расходовъ. Благодаря этому, бюджетъ Соединенныхъ Штатовъ могъ обходиться долгое время безъ всякихъ прямыхъ налоговъ. Главнымъ источникомъ доходовъ были всегда и остаются понынѣ таможенныя пошлины. Однако, послѣ войны съ Англіею въ 1812—1814 гг. пришлось, кромѣ внутренняго обложенія спирта, ввести впервые подоходный налогъ, подобія котораго примѣнялись раньше въ отдѣльныхъ штатахъ. Но уже въ 1817 г., съ увеличеніемъ, послѣ войны, поступленія косвенныхъ налоговъ и таможенныхъ доходовъ, подоходный налогъ, который давалъ 2,2 милл. долларовъ, былъ отмѣненъ. Съ тѣхъ поръ и до войны 1861—1865 гг. финансовыя условія союза были настолько благополучны, что, за исключеніемъ таможенныхъ пошлинъ, всякіе налоги какъ прямые, такъ и косвенные почти исчезли изъ бюджета, тѣмъ болѣе, что значительный доходъ стала давать продажа государственныхъ земель. Очень невелики были и налоги, взимавшіеся отдѣльными штатами, графствами и общинами. Даже мексиканская война 1846—1848 гг. не нарушила равновѣсія, такъ какъ въ результатѣ ея союзъ пріобрѣлъ обширныя земли, а торговля развилась еще больше прежняго. Государственные доходы настолько возросли въ 1854—1857 гг., что рѣшено было понизить и таможенныя пошлины, и доходъ отъ нихъ уменьшился на одну треть. Вслѣдствіе этого пониженія въ связи съ кризисомъ 1857 г., въ 1858—1860 гг., вмѣсто бюджетныхъ излишковъ, получился дефицитъ въ 50 милл. долларовъ. Поэтому таможенный тарифъ былъ вновь повышенъ въ 1861 г., и этимъ путемъ равновѣсіе было бы, вѣроятно, возстановлено. Но все это благополучіе рухнуло съ началомъ междоусобной войны 1861—1865 гг. Расходы союза возросли съ 67,3 милл. долл. въ 1861 г. до 1.295,1 милл. долл. въ 1865 г. При-

шлось вновь сильно повысить таможенные сборы, установить рядъ косвенныхъ налоговъ и пошлинъ и, наконецъ, ввести опять подоходный налогъ. Одновременно выпущены были бумажныя деньги съ принудительнымъ курсомъ, и процентный государственный долгъ возросъ съ 90,6 милл. долл. въ 1861 г. до 2.844,6 милл. долл. въ 1865 г. Съ этихъ поръ налоги начинаютъ играть серьезную роль въ союзномъ бюджетѣ: съ 37,64 милл. долл. въ 1863 г. сумма ихъ возрастаетъ до 309,23 милл. долл. въ 1866 г. Въ частности, подоходный налогъ взимался сперва съ доходовъ свыше 800 долл. въ размѣрѣ 3%. Въ 1862 и 1865 гг. размѣръ его былъ постепенно повышенъ, а именно: доходы отъ 600 до 5.000 долл. обложены были по 5%, а свыше 5.000 долл.— по 10%. Но когда война окончилась, окладъ понизили до 2½%, и свободный минимумъ былъ увеличенъ до 1.000 долл. и до 2.000 долл., а въ 1872 г. налогъ былъ и совершенно отмѣненъ. Въ итогѣ, за 10 лѣтъ своего существованія онъ принесъ 346,8 милл. долл., причемъ наивысшее поступленіе его было въ 1866 г.—73 милл.

Организація налога была въ то время очень неудовлетворительной, да и всѣ были увѣрены, что налогъ этотъ не останется, такъ что декларацiи о доходахъ провѣрялись весьма поверхностно. Съ тѣхъ поръ, въ теченіе 22 лѣтъ, о подоходномъ налогѣ опять не было рѣчи. Расходы значительно понизились послѣ войны, благодаря тому, главнымъ образомъ, что вовсе не возрастали издержки на армію и флотъ. Бюджетныя превышенія составили, вслѣдствіе этого, съ 1866 по 1879 гг. 593 милл. долл., съ 1880 по 1890 гг. — 1.162 милл. долл. Въ 1882 г. секретарь казначейства замѣтилъ въ своемъ отчетѣ, что трудность положенія заключается въ томъ, куда дѣвать излишки доходовъ, какъ вернуть ихъ населенію. Косвенные налоги были очень незначительны, и, напр., табачный акцизъ былъ пониженъ въ 1883 г. наполовину. Правда, въ томъ же году произведенъ былъ пересмотръ таможеннаго тарифа въ смыслѣ нѣкотораго увеличенія покровительственныхъ пошлинъ. Начавшаяся по этому поводу борьба закончилась въ 1890 г. изданіемъ билля Макъ-Кинлея, который, упразднивъ таможенныя пошлины для однихъ товаровъ

зерновыхъ хлѣбовъ, сахара и т. д.), въ то же время сильно повысилъ покровительственный тарифъ. Однако, таможенный доходъ не только отъ этого не увеличился, но даже уменьшился, подъ вліяніемъ разразившагося кризиса: съ 1890 г. по 1894 г. онъ упалъ съ 230 до 132 милл. долл. На выручку опять явилась идея подоходнаго обложенія. По закону 1894 г. подоходный налогъ былъ установленъ на пять лѣтъ въ размѣрѣ 2% со всякаго рода доходовъ свыше 4.000 долл. Къ облагаемому доходу, опредѣляемому по декларацiи, причислены были и всѣ наслѣдственныя и дарственныя полученія, такъ что этотъ подоходный налогъ былъ одновременно и наслѣдственнымъ. Напротивъ, изъяты были проценты съ государственныхъ займовъ и суммы, издержанныя на содержаніе плательщика и его семьи. Къ налогу привлечены были и акціонерныя предпріятія. При обсужденіи этого закона пытались ввести прогрессивную шкалу доходовъ, но она была отклонена. Отъ налога ожидали получить отъ 60 до 75 милл. долл. Едва, однако, былъ установленъ этотъ налогъ, какъ въ высшій судъ подана была жалоба на его несоотвѣтствіе конституціи, которая постановляетъ, что всѣ прямые налоги должны быть взимаемы союзомъ соотвѣтственно не благосостоянію, а населенности каждаго штата. На этомъ основаніи законъ 1894 г. былъ отмѣненъ и, какъ и въ Англіи въ 1816 г., всѣ связанные съ нимъ акты и документы были сожжены.

Эта отмѣна, конечно, не улучшила финансоваго положенія, и въ бюджетѣ 1894 г. оказался дефицитъ въ 70 милл. долл. Поэтому въ 1897 г. изданъ новый покровительственный тарифъ Макъ-Кинлея. Расходы, однако, росли, особенно со времени испанской войны 1898 г. Для покрытія военныхъ издержекъ признано было неосторожнымъ ограничиться займами: значительно повышены были косвенные налоги и гербовое обложеніе, а также введенъ прогрессивный налогъ съ наслѣдствъ, давшій, впрочемъ, совершенно ничтожные результаты. Но послѣ войны съ Испаніей самый характеръ союзнаго бюджета существенно измѣнился: въ немъ появляются крупные кредиты на государственную оборону. Въ 1894—1897 гг. эти расходы, въ среднемъ, не превышали

82 милл. долл. въ годъ; въ 1898—1901 гг. они достигаютъ уже 211 милл., въ 1913 г. 293,7 милл. долл., а по бюджетамъ 1914 и 1915 гг. исчислены въ 314,3 и 325,1 милл. долл. Для покрытія ихъ нужно было значительно увеличить доходныя поступленія. Поэтому въ 1909 г. изданъ былъ новый, преимущественно фискальный, таможенный тарифъ. Однако, противъ высокихъ его ставокъ вскорѣ началась сильнѣйшая агитація: демократическая партія выставила въ своей программѣ необходимость освобожденія отъ «тираніи трестовъ» и лучшимъ для этого средствомъ признала пониженіе таможеннаго тарифа 1909 г. Оно и было выполнено закономъ 3 октября 1913 г. Для восполненія же недостатка доходовъ введенъ опять подоходный налогъ. На этотъ разъ въ своемъ построеніи онъ слѣдуетъ наиболѣе усовершенствованнымъ образцамъ европейскаго континента, воспринявъ въ то же время и нѣкоторыя преимущества англійскаго подоходнаго налога (взиманіе у источника). Налогъ взимается со всей совокупности доходовъ плательщика и раздѣляется на два оклада: во-первыхъ, нормальный—въ размѣрѣ 1% пропорціонально суммѣ облагаемаго дохода, за вычетомъ изъ нея 3.000 долл. Иными словами, всѣ доходы до 3.000 долл. свободны отъ налога, а изъ каждаго дохода свыше 3.000 долл. исключается 3.000 долл. У женатыхъ исключается 4.000 долл. Второй окладъ—прогрессивный: онъ взимается съ излишка дохода, превышающаго 20.000 долл., а именно въ размѣрѣ 1% съ излишка отъ 20.000 до 50.000 долл., и до 6% съ излишка, превышающаго 500.000 долл.

Постепенность окладовъ получается при этомъ такая:

Съ доходовъ.	Взимается %.
Отъ 3.000 до 20.000 долл.	1
Въ 30.000 долл.	1,233
» 50.000 »	1,54
» 100.000 »	2,52
» 250.000 »	4,008
» 500.000 »	5,004
» 1.000.000 »	6,002
» 20.000.000 »	6,9501 и т. д.

Такимъ образомъ, предѣльнаго процента обложенія здѣсь нѣтъ, хотя возрастаніе его идетъ въ высшихъ ступеняхъ доходовъ весьма медленно.

Оба оклада, нормальный—пропорціональный и дополнительный—прогрессивный—уплачиваютъ только лица физическія. Лица юридическія: разныя корпораціи, за исключеніемъ благотворительныхъ и общеполезныхъ, акціонерныя общества, страховыя компаніи и т. п. учрежденія уплачиваютъ съ совокупности своего чистаго дохода только нормальный окладъ въ размѣрѣ 1%; иностранныя общества платятъ его только съ дохода, получаемаго ими отъ операцій, производимыхъ въ предѣлахъ Соединенныхъ Штатовъ. Во избѣжаніе же двойного обложенія—и общества, и его акціонеровъ—изъ дохода сихъ послѣднихъ, при исчисленіи его для обложенія нормальнымъ окладомъ, исключаются полученные ими дивиденды. Напротивъ, при опредѣленіи дохода акціонеровъ для обложенія дополнительнымъ налогомъ, отъ котораго акціонерныя общества свободны, дивидендъ по акціямъ не исключается. Такимъ образомъ, въ конечномъ результатѣ, дивидендъ этотъ облагается и нормальнымъ, и прогрессивнымъ налогомъ, но первымъ—у общества, а вторымъ у акціонера, причемъ прогрессія окладовъ опредѣляется не совокупностью доходовъ общества, а итогомъ доходовъ получающаго дивидендъ акціонера. Эта система, исходящая изъ стремленія во что-бы то ни стало избѣгнуть двойного обложенія акціонера въ качествѣ отдѣльнаго лица и въ составѣ акціонерной компаніи, представляется, съ своей точки зрѣнія, послѣдовательною. Разъ въ обоихъ видахъ обложенія настигается акціонеръ, а взиманіе нормальнаго налога съ общества есть взиманіе налога съ акціонера же, но лишь у источника полученія его дохода, то прогрессія въ дополнительномъ окладѣ должна быть соображена съ итогомъ доходовъ акціонера, а не общества. Но, какъ мы видѣли уже, вопросъ о томъ, является-ли обложеніе доходовъ акціонерной компаніи вторичнымъ обложеніемъ доходовъ акціонеровъ, весьма споренъ. Съ другой стороны, осуществленіе сѣверо-американскаго закона о вычетѣ изъ доходовъ акціонера той ихъ части, которая образуется изъ дивидендовъ, представляетъ въ техническомъ отношеніи такія трудности, а при существованіи акцій на предъявителя—возможность такихъ обходовъ, что это соображеніе заставило германскія государства огра-

ничиться вычетомъ извѣстнаго, одинаковаго для всѣхъ акціонерныхъ компаній, процента изъ ихъ прибылей, въ предположеніи, что этотъ процентъ и соотвѣтствуетъ, приблизительно, размѣру выплачиваемаго акціонерамъ дивиденда, который облагается въ составѣ уже ихъ дохода.

Размѣръ облагаемыхъ доходовъ опредѣляется по деклараціямъ плательщиковъ, которыя подвергаются провѣркѣ со стороны податного надзора. Послѣдній имѣетъ право для этой провѣрки вызвать къ себѣ не только плательщика, но и всякое другое лицо, которое имѣетъ свѣдѣнія о его дѣлахъ, и требовать отъ нихъ предъявленія книгъ, другихъ доказательствъ и показаній, подъ присягою; независимо отъ этого, податная администрація посылаетъ отъ времени до времени своихъ уполномоченныхъ въ разныя мѣстности каждаго округа для разысканія плательщиковъ налога и ихъ доходовъ. Изъ дохода исключаются проценты по долгамъ; равнымъ образомъ не подлежатъ обложенію проценты по государственнымъ облигаціямъ союза и штатовъ, затѣмъ содержаніе президента, судей и чиновниковъ отдѣльныхъ штатовъ.

Особенность сѣверо-американскаго подоходнаго налога составляетъ широко развитое взиманіе его у источника, заимствованное изъ англійскаго законодательства.

Всѣ лица и учрежденія, на которыхъ лежитъ обязанность надзора или управленія, а равно выплата какихъ либо подлежащихъ обложенію доходовъ плательщику подоходнаго налога (между прочимъ наниматели имущества и должники по ипотекамъ), должны подать декларацію объ этихъ доходахъ, если они превышаютъ 3.000 долларовъ, съ указаніемъ имени и адреса плательщика, а затѣмъ удержать такую сумму, которая соотвѣтствуетъ причитающемуся съ этихъ доходовъ окладу нормальнаго (пропорціональнаго) налога и внести ее въ казну, подъ своей личной отвѣтственностью. Налогъ съ доходовъ по обязательствамъ, выпущеннымъ разнаго рода юридическими лицами (по купонамъ, чекамъ, векселямъ), удерживается и въ томъ случаѣ, если эти доходы не достигаютъ 3.000 долл. Такъ какъ во всѣхъ указанныхъ случаяхъ, лица и учрежденія удерживающія и вносящія

налогъ въ казну, не освѣдомлены о размѣрѣ всего дохода плательщика, и послѣднiй не могъ бы воспользоваться какъ исключенiемъ изъ дохода минимума въ 3.000 дол., такъ и прочими вычетами, установленными закономъ изъ общей суммы доходовъ, то плательщику предоставляется заблаговременно доставить уплачивающему за него налогъ лицу или учрежденiю точную справку о размѣрѣ всѣхъ прочихъ своихъ доходовъ и вмѣстѣ съ нимъ просить о примѣненiи къ себѣ установленныхъ закономъ льготъ. Если онъ не сдѣлалъ этого заблаговременно, то впослѣдствiи можетъ просить о возвратѣ излишне уплаченнаго налога. Лица или учрежденiя, внесшiя налогъ за другихъ лицъ, получаютъ въ этомъ квитанцiи и затѣмъ удерживаютъ на основанiи этихъ квитанцiй уплаченный ими налогъ изъ слѣдующаго плательщику дохода. Всѣ правила о взысканiи налога у источника касаются только нормальнаго (пропорцiональнаго), но не добавочнаго (прогрессивнаго) оклада, размѣръ коего можетъ быть опредѣленъ лишь по общей суммѣ всѣхъ доходовъ плательщика.

Въ итогѣ, поступленiе отъ подоходнаго налога, несмотря на весьма высокiй свободный минимумъ, ожидается въ суммѣ около 105 милл. долларовъ въ годъ.

Такимъ образомъ, законъ 3 октября 1913 г. ввелъ въ бюджетъ Соед. Штатовъ прямое обложенiе въ наиболѣе выработанной его формѣ, минуя всѣ посредствующiя звенья имущественныхъ, реальныхъ и классныхъ налоговъ, что какъ будто противорѣчитъ той закономѣрности, въ которой, какъ мы видѣли, прямое обложенiе развивалось въ европейскихъ государствахъ. Этотъ выводъ, однако, можно признать правильнымъ лишь съ оговорками, такъ какъ если не союзъ, то отдѣльные штаты, графства и общины знали цѣлый рядъ разнаго рода прямыхъ налоговъ, которые были слабо координированы, не составляли никакой системы, но, во всякомъ случаѣ, дали извѣстную основу для подоходнаго обложенiя. Въ первый перiодъ существованiя союза нѣкоторую роль играли поголовные сборы, сохранившiеся и до сихъ поръ во многихъ штатахъ. Но все-таки главное значенiе въ хозяйствѣ штатовъ, графствъ и общинъ составляетъ имущественный налогъ, дающiй имъ въ

совокупности свыше 700 милл. долл. (въ 1902 г.); обложенію подлежитъ всякое имущество, какъ недвижимое, такъ и движимое, но главнымъ образомъ первое, оцѣнка котораго, основанная на болѣе точной таксаціи, превосходитъ въ нѣкоторыхъ штатахъ оцѣнку движимости въ десять разъ. Здѣсь, слѣдовательно, обложеніе поимущественное является, въ сущности, налогомъ съ земель и другихъ недвижимостей. Кромѣ общаго поимущественнаго налога, существуютъ сборы съ отдѣльныхъ видовъ имущества и дохода, главнымъ образомъ, промысловаго, и эти виды обложенія стоятъ всего ближе къ частичному промысловому налогу: таковы сборы за учрежденіе разнаго рода торговыхъ компаній, по размѣру основного ихъ капитала; налоги съ акціонерныхъ компаній; далѣе налоги съ желѣзныхъ дорогъ по ихъ имуществу и валовому доходу; налоги на банки, на телеграфныя и телефонныя предпріятія, на страховыя общества и проч.; наконецъ патентные сборы за производство разнаго рода торговли и промысловъ, которые имѣли мѣсто и въ бюджетѣ самого союза. Въ итогѣ всѣ эти виды промысловаго обложенія достигали въ 1902 г. 137 милл. долл. Наконецъ, въ рядѣ штатовъ установленъ наслѣдственный налогъ, а въ нѣкоторыхъ былъ введенъ и подоходный налогъ, сохранившійся понынѣ только въ Массачусетсѣ, Виргиніи и Южной Каролинѣ. Всѣ эти виды прямого обложенія развивались вполнѣ самостоятельно отъ союза, который, какъ мы видѣли, пользовался главнымъ образомъ только таможеннымъ доходомъ и косвенными налогами. Но когда финансовыя обстоятельства вынудили обратиться къ прямому обложенію, то весьма естественно было и здѣсь воспользоваться не тѣми несовершенными формами налоговъ, которыя были использованы въ достаточной степени штатами, графствами и общинами, а перейти сразу къ новой совершенной ихъ формѣ, образецъ которой давно уже существовалъ въ родственной Англіи, и затѣмъ ввести въ нее рядъ улучшеній, подсказанныхъ практикою другихъ европейскихъ законодательствъ.

III. Обращаясь въ заключеніе къ французскому подоходному налогу по закону 18 іюля 1914 г., мы не будемъ входить въ подробности его происхожденія: отсылаемъ

читателя къ прекрасной монографіи А. М. Смирнова, изданной въ 1912 г. подъ редакціею проф. М. И. Фридмана [1]), а также къ статьѣ Ф. А. Менькова, въ № 49 «Новаго Экономиста» за 1914 г. Ограничимся лишь нѣсколькими общимивы водами. Подоходный налогъ явился во французскомъ бюджетѣ въ результатѣ продолжительнѣйшей борьбы вокругъ вопроса о реформѣ существующихъ во Франціи прямыхъ реальныхъ налоговъ. Эти налоги, установленные еще въ эпоху французской революціи, въ сущности, съ тѣхъ поръ не подвергались серьезнымъ преобразованіямъ. Поземельный раскладочный налогъ, основанный на совершенно устарѣломъ кадастрѣ, сперва давалъ 240 милл. фр., а теперь пониженъ до 104 милл. Изъ него въ 1881 г. былъ выдѣленъ окладной налогъ со строеній, взимаемый въ размѣрѣ 3,2% съ наемной платы, за вычетомъ извѣстной доли ея на расходы. Этотъ налогъ, несмотря на развитіе французскихъ городовъ, даетъ также едва 108 милл. фр. Къ нему примыкаетъ крайне устарѣлый и неравномѣрный налогъ съ дверей и оконъ въ размѣрѣ до 68 милл. фр. Промысловый налогъ до сихъ поръ не пошелъ далѣе патентнаго сбора съ добавочнымъ налогомъ по наемной стоимости помѣщенія предпріятія. И отъ этого налога получается всего 147 милл. фр.

Движимый капиталъ оставался до 1872 г. совершенно свободнымъ отъ прямого обложенія. Только въ этомъ году, для покрытія вызванныхъ войною 1870/1 г. расходовъ, введенъ былъ впервые налогъ съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, но частичный, не затрогивающій государственныхъ и ипотечныхъ фондовъ; налогъ взимается у источника въ размѣрѣ 4% и въ итогѣ даетъ около 135 милл. фр. Эта система реальныхъ налоговъ завершается очень своеобразнымъ личнымъ обложеніемъ contribution personnelle et mobilière. Часть его—собственно личный налогъ, взимается въ размѣрѣ трехдневнаго заработка, но не свыше 4 фр. 50 с. съ каждаго плательщика. Итогъ личнаго налога, исчисленный для данной общины, исключается изъ общей суммы

---

[1]) А. М. Смирновъ «Подоходный налогъ во Франціи». Труды студентовъ экономическаго отдѣленія спб. политехническаго института, Спб., 1912.

всего налога, опредѣленной для нея по раскладкѣ, и остатокъ распредѣляется между самостоятельными въ хозяйственномъ отношеніи членами общины по закону— пропорціонально платѣ за нанимаемыя ими квартиры, въ дѣйствительности же—по доходу и имуществу плательщиковъ, поскольку о нихъ можно судить по внѣшнимъ признакамъ. Только въ этомъ налогѣ сдѣланы кое-какія попытки принять во вниманіе личное и семейное положеніе плательщика: по законамъ 1889 и 1890 гг. отъ него освобождены лица, обремененныя большимъ семействомъ, не менѣе чѣмъ въ 7 челов. дѣтей, если притомъ окладъ съ нихъ не превышаетъ 10 фр. Затѣмъ по закону 1903 г. въ крупныхъ городахъ было дозволено исключать изъ облагаемой налогомъ наемной платы извѣстный минимумъ, вслѣдствіе чего оклады получили до нѣкоторой степени дегрессивный характеръ. Равнымъ образомъ тѣмъ городамъ, которые переложили часть этого налога на привратные сборы, было дозволено остальную распредѣлять между плательщиками по прогрессивной шкалѣ; но этимъ правомъ воспользовалось совершенно ничтожное число городовъ. Всего этотъ личный налогъ даетъ 106 милл. фр., а сбавки по семейнымъ льготамъ составляютъ только 1/2 милл. фр., т. е. не имѣютъ въ сущности никакого практическаго значенія. Въ итогѣ французское прямое обложеніе, доставившее въ 1815 г. 425 милл. фр., увеличилось по бюджету на 1914 г. до 810 милл. фр., т. е. на 90%; между тѣмъ, государственные расходы за то же время возросли съ 800 милл. фр. до 5.373 милл. фр., т. е. почти въ семь разъ, а косвенное обложеніе и пошлины съ 156 милл. до 3.338 милл. фр., т. е. почти въ 22 раза. Увеличивать далѣе прямые налоги при сохраненіи прежней системы было, однако, совершенно невозможно, вслѣдствіе крайней ихъ неуравнительности, тѣмъ болѣе еще, что общая ихъ сумма и безъ того увеличивалась значительно вслѣдствіе добавочныхъ сантимовъ въ пользу департаментовъ и общинъ. Такъ, совершенно естественно, возникла мысль обратиться къ подоходному обложенію. Если въ 1870—1875 гг. проекты этого налога направлены были къ созданію impôt de guerre, т. е. налога преимущественно фискальнаго, то впослѣдствіи, съ улучшеніемъ финансо-

выхъ условій, выдвигается другая задача—уравненіе неравномѣрнаго распредѣленія налогового бремени между бѣдными и богатыми, происходящаго отъ повышенія косвенныхъ налоговъ на предметы потребленія. Но, какъ мы видѣли уже на другихъ примѣрахъ,—этотъ путь наиболѣе вѣрный и для полученія наилучшихъ финансовыхъ результатовъ прямого обложенія. Такимъ образомъ, и во Франціи мотивы въ пользу введенія подоходнаго налога были такіе же, какъ и въ другихъ странахъ. Но общественныя теченія въ странѣ создали сопротивленіе введенію не только этой реформы, но всякихъ иныхъ улучшеній въ системѣ прямого обложенія. Какъ видно изъ вычисленій, сдѣланныхъ во внѣпарламентской коммисіи 1894—1895 гг., доходовъ, необложенныхъ прямыми налогами во Франціи, было болѣе 13 милліардовъ франк., т. е. значительно больше половины народнаго дохода этой страны, исчисленнаго гораздо позднѣе—въ 1907 г.—въ суммѣ $22^1/_2$ милліардовъ франк. Очевидно, лица, получающія эти свободные отъ налога доходы, составляютъ массу, враждебно настроенную противъ осуществленія какихъ бы то ни было податныхъ улучшеній, а въ особенности противъ общеподоходнаго налога. Не останавливаясь подробнѣе на этихъ враждебныхъ подоходному налогу теченіяхъ, которыя во всей полнотѣ и яркости изложены въ упомянутыхъ трудахъ А. М. Смирнова и Ф. А. Менькова, скажемъ лишь, что, благодаря имъ, всѣ попытки податной реформы въ теченіе послѣдняго сорокалѣтія—а ихъ было болѣе 100—оставались во Франціи безрезультатными.

Но всему наступаетъ конецъ. Чрезвычайная неуравнительность обложенія, при которой по даннымъ Неймана, обремененіе налогами на потребленіе составляло въ хозяйствахъ съ бюджетомъ ниже 800 мар.—5,40%, а съ бюджетомъ болѣе 10.000 мар. только 0,84%, не могла быть развиваема дальше въ прежнемъ направленіи. Этимъ обстоятельствомъ слѣдуетъ объяснить относительный успѣхъ проекта реформы прямого обложенія, внесеннаго въ 1907 г. министромъ финансовъ Кайо: ему удалось пройти первую стадію—палату депутатовъ. Сущность реформы, за подробностями которой мы отсылаемъ читателей къ упомянутымъ выше работамъ, заключа-

лась въ преобразованіи всѣхъ реальныхъ налоговъ на подоходномъ началѣ. Но пріемы опредѣленія облагаемаго дохода—преимущественно по среднимъ нормамъ и нерѣдко по внѣшнимъ признакамъ—не выводятъ преобразованныхъ налоговъ изъ разряда реальнаго обложенія, несмотря на допущеніе въ нѣкоторыхъ изъ нихъ свободнаго минимума и на различіе въ окладахъ для установленія разницы въ обложеніи фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ. Такимъ образомъ, эту часть проекта, значеніе которой заключалось, кромѣ того, въ привлеченіи къ обложенію цѣлаго ряда необложенныхъ ранѣе доходовъ (отъ госуд. ренты, ипотечныхъ займовъ, отъ жалованья, заработковъ и профессіональнаго труда), надо признать лишь весьма существеннымъ улучшеніемъ системы реальнаго обложенія. Въ этомъ отношеніи Кайо хотѣлъ восполнить сразу пробѣлъ въ податной исторіи Франціи и сдѣлать одновременно съ введеніемъ подоходнаго налога то, что въ другихъ странахъ предшествовало его установленію. Вторая часть его проекта заключается во введеніи дополнительнаго прогрессивнаго налога отъ 0,2% до 4% со всей совокупности доходовъ плательщика, превышающей, за вычетомъ процентовъ по долгамъ, минимумъ въ 5.000 фр. Но налогъ этотъ въ видѣ уступки тѣмъ рѣзкимъ возраженіямъ, которыя дѣлались всегда во Франціи противъ вторженія въ частную жизнь плательщиковъ, ограниченъ обложеніемъ итога доходовъ, исчисленныхъ для налоговъ основныхъ: декларація требуется только о доходахъ отъ денежныхъ капиталовъ.

Результатомъ реформы должно было явиться существенное облегченіе обложенія недвижимой собственности за счетъ увеличенія обложенія денежныхъ капиталовъ и доходовъ отъ службы и либеральныхъ профессій, причемъ болѣе высокое обложеніе капиталовъ достигалось бы не только въ порядкѣ повышенія установленнаго съ нихъ прямого налога, но и путемъ замѣны гербоваго обложенія и пошлинъ на отчужденіе движимыхъ цѣнностей сборами съ дохода. Этотъ проектъ былъ принятъ въ 1909 году палатою депутатовъ въ существѣ своемъ безъ измѣненія. Главныя поправки, внесенныя ею, заключались въ дальнѣйшемъ

развитіи принциповъ личнаго обложенія путемъ расширенія примѣненія декларацій, вычета процентовъ по долгамъ, принятія во вниманіе семейнаго положенія плательщика и предоставленія льготъ въ зависимости отъ размѣра общаго его дохода. Съ другой стороны, значительно расширены были налоговыя облегченія для мелкихъ и среднихъ доходовъ и, напротивъ, увеличена прогрессивность. Но въ сенатѣ отношеніе къ подоходному налогу обнаружилось совершенно обратное: здѣсь предлагали упразднить прогрессивность обложенія въ дополнительномъ налогѣ и замѣнить обязательную декларацію административною оцѣнкой. Провести полностью весь проектъ черезъ сенатъ не было надежды. Между тѣмъ, обстоятельства не ждали: въ 1914 г. предвидѣлся очень крупный дефицитъ, и законами 29 марта и 18 іюля этого года введены были въ дѣйствіе лишь нѣкоторыя и притомъ существенно видоизмѣненныя части проекта, и именно прежде всего реформа поземельнаго и подомоваго налоговъ: первый изъ раскладочнаго преобразованъ въ долевой, взимаемый въ размѣрѣ 4% съ чистаго дохода земли, приравниваемаго къ средней наемной его стоимости, за вычетомъ $^1/_5$ на издержки, ревизія оцѣнокъ будетъ производиться каждыя десять лѣтъ; подомовый налогъ, который уже взимался на этихъ началахъ по закону 1890 г., повышенъ съ 3,2% до 4% съ дохода. Вмѣстѣ съ тѣмъ, въ согласіи съ намѣреніемъ проекта Кайо, облегчено налоговое бремя недвижимой собственности путемъ отмѣны добавочныхъ государственныхъ сантимовъ и урегулированія взиманія добавочныхъ сантимовъ въ пользу общинъ. Тяжесть обложенія перенесена на денежные капиталы, далеко, однако, не въ томъ масштабѣ, какъ по проекту: доходы отъ ренты, отъ ипотечныхъ и частныхъ займовъ, отъ всякаго рода вкладовъ и суммъ, служащихъ для цѣлей залога, остаются попрежнему изъятыми отъ обложенія; вновь привлечены только доходы отъ займовъ французскихъ колоній и доходы отъ иностранныхъ государственныхъ займовъ. Но главное увеличеніе обложенія денежныхъ капиталовъ заключается въ повышеніи гербовыхъ сборовъ и налога на переходъ цѣнностей; по разсчетамъ, оно должно дать до 100 милл. фр. Всѣ остальныя

части французскаго прямого обложенія остались безъ измѣненія, не исключая налоговъ съ оконъ и дверей и съ движимостей и личнаго, которые Кайо предполагалъ совершенно отмѣнить. Но введенъ дополнительный подоходный налогъ, который, вопреки проекту Кайо, не стоитъ ни въ какой связи съ реальными налогами. Отчасти, благодаря этой оторванности, онъ, взятый самъ по себѣ, построенъ формально правильнѣе, нежели по проекту.

Такъ, прежде всего облагаемый доходъ плательщика опредѣляется не путемъ сложенія доходовъ отъ отдѣльныхъ источниковъ, исчисленныхъ для другихъ налоговъ, нерѣдко по объективнымъ признакамъ, а на основаніи деклараціи самого плательщика, провѣряемой органами фиска. Подавшій декларацію можетъ воспользоваться цѣлымъ рядомъ льготъ по семейному положенію, доходящихъ до сложенія половины оклада. Но, съ другой стороны, имѣется рядъ такихъ постановленій, которыя очень существенно ослабляютъ субъективный характеръ обложенія: фискъ можетъ, правда, основываясь на достовѣрныхъ данныхъ, имѣющихся въ его распоряженіи, каковы, напр., свѣдѣнія, собранныя для другихъ налоговъ, измѣнять размѣръ показаннаго дохода, но онъ не имѣетъ права требовать отъ плательщиковъ предъявленія документовъ и книгъ, въ подтвержденіе сдѣланной ими деклараціи. Затѣмъ, если доходъ, за неподачею деклараціи, опредѣляется податною администраціею, то она хотя обязана пригласить плательщика для объясненій, но не можетъ, кромѣ такихъ случаевъ, когда она располагаетъ совершенно точными данными, опредѣлить доходъ выше: для земли и домовъ—дохода, облагаемаго поземельнымъ и подомовымъ налогами, для сельскохозяйственныхъ прибылей — половины наемной стоимости земли и для промысловъ—тридцатикратнаго оклада патентнаго налога. Для доходовъ отъ капиталовъ и личнаго труда предѣловъ не установлено. Минимумъ, свободный отъ обложенія, опредѣленъ, какъ и въ проектѣ Кайо, въ 5.000 фр. Затѣмъ изъ каждаго высшаго дохода исключается 5.000 фр., излишекъ же въ предѣлахъ отъ 5.000 фр. до 10.000 фр. принимается для обложенія въ размѣрѣ $^1/_5$; отъ 10.000 до 15.000 фр.—въ $^2/_5$; отъ

15.000 до 20.000 фр.—въ $^3/_5$; отъ 20.000 до 25.000 фр.—въ $^4/_5$, а сверхъ 25.000 фр.—полностью.

Размѣръ налога съ исчисленнаго такимъ способомъ дохода установленъ въ 2%. Слѣдовательно, оклады прогрессируютъ въ такой послѣдовательности:

При доходѣ.		% обложеніе составляетъ.
Въ	6.000 фр.	0,066
»	8.000 »	0,15
»	10.000 »	0,2
»	15.000 »	0,4
»	20.000 »	0,6
»	25.000 »	0,8
»	30.000 »	1,0
»	50.000 »	1,4
»	100.000 »	1,7
»	200.000 »	1,85
»	1.000.000 »	1,97

и т. д., приближаясь къ предѣлу въ 2%.

При такомъ незначительномъ размѣрѣ, существенно пониженномъ противъ проекта Кайо, гдѣ, по одобреніи его палатою депутатовъ, максимумъ обложенія былъ доведенъ до 5%, поступленіе исчисляется все-таки въ цифрѣ около 70 милл. фр., вмѣсто 150 милл. фр., на которые разсчитанъ былъ прежній проектъ.

Ф. А. Меньковъ говоритъ, что для лицъ, которыя не пожелаютъ сдѣлать деклараціи, а ихъ сначала будетъ, конечно, немало, новый налогъ утрачиваетъ личный характеръ и превращается въ придатокъ къ теперешнему прямому обложенію, а потому не можетъ обладать ни эластичностью, ни продуктивностью. Съ этимъ выводомъ можно согласиться, однако, лишь съ нѣкоторыми существенными оговорками.

Предѣлъ для опредѣленія размѣра дохода, въ случаѣ неподачи деклараціи, установленъ не для всѣхъ источниковъ, а только для доходовъ отъ недвижимой собственности, сельскаго хозяйства и предпріятій, обложенныхъ патентнымъ налогомъ. Для исчисленія доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ и личнаго труда никакого предѣла не установлено, слѣдовательно, здѣсь фискъ совершенно свободенъ въ исчисленіи дохода. Уже одно это обстоятельство будетъ побуждать къ подачѣ декла-

раціи, тѣмъ болѣе, что при неподачѣ ея плательщикъ лишается права оспаривать размѣръ исчисленнаго дохода въ порядкѣ административнаго суда, а долженъ представить всѣ точныя доказательства въ подтвержденіе той цифры, на которой онъ настаиваетъ, и принять на себя всѣ расходы по изслѣдованію, если размѣръ дохода окажется, въ концѣ концовъ превышающимъ заявляемую имъ цифру болѣе, нежели на 10%. Затѣмъ и въ отношеніи доходовъ отъ недвижимости, сельскаго хозяйства и промысловъ предѣлы, установленные для фиска, не безусловны: они обязательны лишь à défaut d'éléments certains (art. 19), а когда эти éléments certains — разнаго рода свѣдѣнія и документы, находящіеся въ распоряженіи правительственныхъ и общественныхъ учрежденій (art. 17) — имѣются на-лицо и въ достаточной степени обосновываютъ цифру дохода, то указанные предѣлы не обязательны и для упомянутыхъ трехъ категорій доходовъ. Но этого мало: законъ содержитъ еще одну весьма существенную угрозу, направленную къ тому, чтобы побуждать къ подачѣ декларацій и притомъ по возможности правильныхъ, а именно, въ случаѣ обнаруженія, при открытіи какого-либо наслѣдства, что доходъ наслѣдодателя былъ исчисленъ въ свое время неправильно не только плательщикомъ, но, при неподачѣ деклараціи и фискомъ, недобранный налогъ можетъ быть довзысканъ съ такого наслѣдства. При существованіи подобной угрозы, преуменьшенное опредѣленіе дохода податными органами вовсе не гарантируетъ плательщика или его наслѣдниковъ отъ возможности послѣдующаго довзысканія налога и притомъ единовременно за рядъ лѣтъ: простая осторожность заставитъ подавать декларацію, чтобы избѣжать такихъ послѣдствій. Поэтому, вопреки мнѣнію Ф. А. Менькова, мы полагаемъ, что въ смыслѣ налогового воспитанія французскаго плательщика законъ 18 іюля 1914 г. будетъ все же имѣть немалое значеніе. Этотъ первый шагъ, сдѣланный въ силу крайней необходимости консервативнѣйшимъ изъ всѣхъ податныхъ законодательствъ, является яркимъ доказательствомъ непреодолимости эволюціи именно въ направленіи развитія формъ подоходнаго обложенія. За нимъ неизбѣжно послѣдуютъ и другіе, особенно теперь, когда, послѣ вели-

чайшей въ исторіи войны, придется и Франціи рѣшительно приступить къ преобразованію своей податной системы.

VI.

Мы закончили изображеніе на нѣкоторыхъ примѣрахъ развитія началъ подоходнаго обложенія въ иностранныхъ государствахъ.

Говорить послѣ этого, что такое подоходный налогъ, въ чемъ заключаются его преимущества — едва ли не излишне. Подоходное обложеніе является, при наличности опредѣленнаго экономическаго развитія страны, понимая подъ послѣднимъ и развитіе государственнаго ея хозяйства, необходимымъ послѣдствіемъ эволюціи податного дѣла, которую послѣднее проходитъ въ разныхъ странахъ въ той или иной постепенности. Когда косвенное обложеніе начинаетъ достигать предѣловъ естественнаго возрастанія и становится тяжелымъ гнетомъ для малосостоятельныхъ плательщиковъ, а болѣе простыя формы реальнаго обложенія, имѣющія дѣло только съ отдѣльными имущественными объектами, съ отдѣльными категоріями доходовъ, оказываются недостаточными въ фискальномъ отношеніи и все болѣе и болѣе неуравнительными, въ нихъ начинаютъ проникать понемногу элементы личнаго обложенія, оцѣнка владѣльца облагаемаго имущества съ точки зрѣнія личной его платежеспособности. Это направленіе — не новое: оно существовало издавна въ видѣ сперва поголовныхъ и поимущественныхъ, затѣмъ классныхъ налоговъ; но впослѣдствіи большее удобство оцѣнивать отдѣльные имущественные объекты, а не всю хозяйственную личность плательщика, заставляло отдавать преимущество реальнымъ налогамъ. Когда же послѣдніе оказываются недостаточными, тогда возвращаются къ забытымъ было началамъ личнаго обложенія и вводятъ ихъ понемногу въ реальные налоги. Въ другихъ же случаяхъ, гдѣ, какъ въ Пруссіи, личные классные налоги получили самостоятельное развитіе,—подоходные принципы развиваются на этой почвѣ, а реальные налоги понемногу передаются органамъ мѣстнаго самоуправленія и тамъ получаютъ самостоятельное развитіе. Въ концѣ того и другого пути, когда ни при по-

мощи классныхъ налоговъ, ни посредствомъ преобразованія реальнаго обложенія не удается все-таки добиться достаточно уравнительнаго и вмѣстѣ съ тѣмъ достаточно продуктивнаго обложенія,—приходится обратиться къ созданію самостоятельныхъ подоходныхъ налоговъ. Тѣмъ же странамъ, которыя, подобно Франціи, запоздали на этомъ пути, приходится догонять сразу то, что сдѣлано другими въ продолженіе вѣковой работы, а не догонять нельзя, потому что финансовыя требованія растутъ, и разница въ платежныхъ силахъ разныхъ классовъ населенія становится все рѣзче и рѣзче. Подоходное же обложеніе представляетъ именно то преимущество, что, при достиженіи денежнымъ хозяйствомъ извѣстнаго развитія, при накопленіи капиталовъ, оно даетъ возможность, предоставляя льготы слабымъ плательщикамъ, достигать, при помощи даже очень умѣренной прогрессіи, весьма удовлетворительныхъ финансовыхъ результатовъ. Но это возможно, какъ опять-таки показываетъ не теорія, а именно практика податного дѣла, только при условіи дѣятельнаго участія самого плательщика въ исчисленіи облагаемаго дохода, т. е. путемъ обязательной декларации имъ своего дохода. Долго боролись и борются противъ этого во всѣхъ странахъ, но необходимость заставляетъ всѣ законодательства постепенно переходить къ этому пути. Только при его примѣненіи налогъ можетъ слѣдовать за экономическимъ развитіемъ страны, только тогда становится онъ, какъ принято это называть, «эластичнымъ» и дѣйствительно производительнымъ. Всѣ эти свойства подоходнаго налога и заставляютъ обращаться къ нему въ минуты наибольшаго напряженія финансовыхъ потребностей: мы видѣли, что почти вездѣ его вводили либо во время, либо вслѣдъ за наиболѣе рѣзкими финансовыми кризисами. Являясь, такимъ образомъ, нынѣ, съ финансовой стороны, необходимымъ дополненіемъ податной системы, подоходный налогъ даетъ возможность исправить дефекты этой системы и облегчить бремя существующихъ налоговъ для менѣе состоятельныхъ классовъ населенія. Въ этомъ—его соціальное назначеніе, которое въ настоящее время едва ли менѣе важно, нежели фискальное; только мѣры этого порядка способны и впредь поддержать на твердыхъ

основаніяхъ тѣ правовые и экономическіе устои, на которыхъ зиждется современный общественный строй, основанный на признаніи неприкосновенности частной собственности и развитіи индивидуальнаго хозяйства. Подоходное обложеніе, основанное именно на принципѣ индивидуальной платежной способности, мыслимо только въ условіяхъ этого строя.

Не останавливаясь поэтому долѣе на теоретическихъ обоснованіяхъ преимуществъ подоходнаго налога — ихъ можно найти въ каждомъ учебникѣ финансоваго права, а наша цѣль чисто практическая, — мы коснемся лишь тѣхъ возраженій, которыя, начиная съ первыхъ лѣтъ XIX столѣтія въ Англіи и кончая первыми годами XX вѣка во Франціи, дѣлаются почти въ однихъ и тѣхъ же выраженіяхъ и претендуютъ на чрезвычайную ясность именно въ силу того, что они извлечены будто бы изъ повседневной жизненной практики.

Выясненіе чистаго дохода, говорятъ противники подоходнаго налога, встрѣтитъ чрезвычайныя затрудненія. На правильное показаніе плательщика разсчитывать возможно далеко не всегда. Провѣрить же декларацію крайне трудно. При этихъ условіяхъ честный плательщикъ, который сдѣлаетъ правильное показаніе, уплатитъ налогъ съ дѣйствительнаго своего дохода, а нечестный, который сумѣетъ скрыть свой достатокъ, уплатитъ далеко не то, что бы съ него слѣдовало взять. Отсюда не только получается неуравнительность и несправедливость въ обложеніи, но налогъ падаетъ на честность и устанавливаетъ прямыя преміи за ложь и обманъ, въ результатѣ же будетъ общая деморализація.

Отрицать, что лица, сумѣвшія ввести своей декларацiей въ заблужденіе податной надзоръ, окажутся въ незаслуженно привилегированномъ положеніи, конечно, нельзя. Практика, однако, показываетъ, что безъ декларацій неправильныя оцѣнки доходовъ встрѣчаются еще чаще, а, слѣдовательно, случаи несправедливаго обложенія еще возможнѣе. На извѣстномъ Бохумскомъ процессѣ въ Пруссіи въ 1891 г. обнаружилось, что оцѣночныя коммисіи безъ деклараціи постоянно мирволили однимъ въ ущербъ другимъ, причемъ нерѣдко дѣйствительный доходъ превосходилъ оцѣнку болѣе, чѣмъ въ

10 разъ. Когда же введена была обязательная декларація, общее число плательщиковъ налога сразу увеличилось почти на ¼, а сумма облагаемаго дохода у плательщиковъ съ доходомъ свыше 3.000 мар. возросла на 1/3. Съ другой стороны, податные органы вовсе не такъ безсильны въ дѣлѣ провѣрки декларацій, какъ это обыкновенно думаютъ: въ той же Пруссіи въ 1897 г. было подано плательщиками 425 тыс. декларацій. Изъ нихъ въ 141 тыс. случаевъ (33,1%) податному надзору пришлось подать протестъ, причемъ по опротестованнымъ декларaціямъ сумма налога была увеличена на 23,5%. Такой результатъ при строгости наказаній, грозящихъ за неправильное показаніе, является для плательщиковъ, несомнѣнно, весьма серьезнымъ стимуломъ къ тому, чтобы подавать правильныя деклараціи. И въ самомъ дѣлѣ, въ 1906 г. изъ 648 тыс. декларацій—по 23 тысячамъ плательщики сами согласились сразу на повышеніе показаннаго ими дохода; опротестовать пришлось 163 тысячи, или только 25,2% всего числа декларацій, и налогъ по нимъ увеличенъ на 34,1%. Правильность дѣйствій податныхъ органовъ въ этихъ случаяхъ обнаруживается и данными объ обжалованіи ихъ постановленій: такихъ жалобъ было подано въ первую инстанцію въ 1892 г. 126,5 на 1.000 плательщиковъ, въ 1905 г.—уже только 84,1; въ высшую же инстанцію было подано жалобъ въ 1892 г.—5,5 на 1.000 плательщиковъ, а въ 1905 г.—1,4. Объяснять такое уменьшеніе, какъ это иногда дѣлаютъ, тѣмъ, что число жалобъ сокращается подъ вліяніемъ безнадежности ихъ удовлетворенія, положительно невозможно: въ 1892 г. изъ поданныхъ въ первую инстанцію жалобъ было удовлетворено 68,1%, а въ 1905 г.—83,4%. Конечно, въ реальныхъ налогахъ, оклады коихъ опредѣляются по кадастровымъ даннымъ и по внѣшнимъ признакамъ, сокрытіе менѣе возможно, но уравнительность обложенія отъ этого нисколько не выигрываетъ; мы въ своемъ мѣстѣ указывали, какъ поземельный налогъ, основанный на кадастровыхъ оцѣнкахъ, становится непосильнымъ не ради повышенія суммы, которая, напротивъ, уменьшается, а только вслѣдствіе неуравнительности распредѣленія. То же самое приходится сказать о такомъ простомъ, казалось бы, налогѣ, какъ патент-

ный сборъ съ промысловъ и торговли, который имѣетъ множество сторонниковъ. Какъ разъ тѣ предпріятія, которыя обложены однимъ патентнымъ сборомъ, у насъ въ Россіи обременены значительно выше всѣхъ прочихъ предпріятій, которыя уплачиваютъ болѣе уравнительные сборы, по соображенію съ размѣромъ ихъ прибылей; а въ числѣ этихъ послѣднихъ болѣе обремененными являются тѣ, у которыхъ патентный сборъ составляетъ болѣе крупную долю оклада. Все это доказываетъ, что простота исчисленія налога нисколько не обусловливаетъ еще его справедливости и уравнительности.

На это, конечно, возможно возразить, что тамъ, въ реальныхъ налогахъ, неуравнительность происходитъ отъ техническаго несовершенства оцѣнокъ, здѣсь же въ подоходномъ налогѣ—отъ умышленнаго сокрытія дохода, которое, главнымъ образомъ, и опасно въ нравственномъ отношеніи. Не говоря, однако, о томъ, что и въ реальныхъ налогахъ возможны умышленныя уклоненія и введеніе въ обманъ податного надзора даже въ такихъ налогахъ, какъ поземельный, гдѣ у насъ, напр., благодаря неточности межевыхъ данныхъ, обнаруживались громадныя пространства необложенной земли, о которой, разумѣется, не могли не знать ея владѣльцы, или въ промысловомъ налогѣ, гдѣ одни штрафы за нарушеніе правилъ о семъ налогѣ даютъ казнѣ крупныя суммы,—нельзя не замѣтить, что было бы едва ли справедливо одному подоходному налогу приписывать деморализацію плательщиковъ. Когда въ англійскомъ парламентѣ указывали, что подоходный налогъ поведетъ къ клятвопреступленіямъ и обманамъ, Р. Пиль коротко отвѣтилъ: «а посмотрите-ка на косвенные налоги и таможенныя пошлины». Мы не будемъ здѣсь перечислять, даже для примѣра, къ какимъ ухищреніямъ прибѣгаютъ для провоза контрабанды не только профессіональные контрабандисты, но лица, которыя не только сами себя называютъ порядочными, но считаются таковыми и въ обществѣ. Отсылаемъ читателя къ стр. 258—260 1 выпуска «Основъ финансовой науки» проф. И. Х. Озерова—тамъ онъ найдетъ въ высшей степени краснорѣчивое описаніе ряда примѣровъ контрабанды. Достаточно сказать, что контрабанда вызвала къ жизни цѣлыя пред-

пріятія для страховки грузовъ, водворяемыхъ контрабандою, отъ поимки таможенною стражею. Такова прусская акціонерная компанія для безпошлинной перевозки чая въ Россію. Эта компанія существовала задолго до введенія обязательной деклараціи по подоходному налогу. Въ нашемъ уставѣ таможенномъ заключается 38 статей, карающихъ разнаго рода контрабанду, а въ уставѣ объ акцизныхъ сборахъ нѣсколько главъ посвящено взысканіямъ за нарушенія постановленій объ этихъ сборахъ. Ни въ одномъ законѣ о подоходномъ налогѣ нѣтъ ничего подобнаго, ибо въ этомъ нѣтъ никакой надобности. Вообще, если бы сохранять преимущественно такіе виды налоговъ, гдѣ возможны наименьшія нарушенія, то пришлось бы начать съ отмѣны акцизовъ и таможенныхъ сборовъ, которые, однако, противниками подоходнаго налога въ особенности рекомендуются, ради ихъ простоты и удобства взиманія. Но самая исходная точка въ этомъ взглядѣ не вѣрна: законы о налогахъ вносятъ и могутъ вносить нисколько не большую деморализацію, нежели всякія другія велѣнія законодательства, такъ какъ нѣтъ закона, который нельзя было бы обойти людямъ недобросовѣстнымъ. Однако, отсюда вовсе еще не слѣдуетъ, что самые законы вредны. То же, очевидно, слѣдуетъ сказать и о подоходномъ налогѣ.

Другое, болѣе существенное и наиболѣе популярное возраженіе противъ этого налога заключается въ томъ, что для провѣрки деклараціи требуется вторженіе въ хозяйственную и личную жизнь плательщика, которое тяжело переносится населеніемъ и можетъ вызвать въ немъ большое недовольство. Въ сущности, это главный мотивъ, почему подоходный налогъ былъ отмѣненъ въ Англіи въ 1816 г. и до 1914 г. не могъ быть введенъ во Франціи. Уже въ 1802 г. рядъ петицій, поданныхъ въ англійскій парламентъ, указывали, что подоходный налогъ имѣетъ инквизиторскій характеръ и противорѣчитъ старымъ, свободнымъ принципамъ британской конституціи; онъ заставляетъ вскрывать частныя отношенія предъ лицами, съ которымъ плательщикъ, быть можетъ, находится въ торговыхъ сношеніяхъ, и, быть можетъ, даже предъ своими же

конкуррентами. Сто слишкомъ лѣтъ спустя, въ 1907 г., собраніе представителей 77 торговыхъ палатъ въ Парижѣ, разсматривая проектъ подоходнаго налога министра финансовъ Кайо, указывало, что рядъ антилиберальныхъ мѣръ, предложенныхъ правительствомъ, какъ устная и письменная декларація, связанное съ ней инквизиторское вмѣшательство въ частныя отношенія, разспрашиванія коммисіи, визиты на домъ, требованіе заявленій отъ торговцевъ, промышленниковъ, банкировъ и работодателей всякаго рода, равносильное требованію, чтобы они были доносчиками на своихъ кліентовъ, служащихъ и рабочихъ — все это невыносимо во Франціи; какъ и въ англійскомъ парламентѣ, всѣ выступавшие противъ проекта депутаты видѣли въ немъ рядъ противорѣчій священнымъ традиціямъ и принципамъ, провозглашеннымъ великой революціей, указывали на его несовмѣстимость съ французскими нравами, не терпящими вмѣшательства въ имущественныя дѣла гражданъ и никакихъ посягательствъ на индивидуальную свободу.

Конечно, нѣтъ спора, что изслѣдованіе имущественнаго положенія плательщика можетъ быть для него непріятно. Но, къ сожалѣнію, этого никакъ нельзя избѣгнуть въ сколько-нибудь развитой податной системѣ. Изъ реальныхъ налоговъ, промысловый и съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, если послѣднимъ объемлются всѣ вообще виды этихъ доходовъ, не обходятся безъ декларацій и ихъ повѣрки. А такъ какъ именно въ области промысловыхъ доходовъ и движимаго капитала развита особенная чувствительность къ выясненію имущественныхъ дѣлъ, то очевидно, что изъ прямыхъ налоговъ приведенные выше упреки касаются не одного только подоходнаго обложенія. Опасаясь вмѣшательства, пришлось бы въ промысловомъ налогѣ ограничиваться патентнымъ сборомъ, потому что всякій налогъ на прибыль ведетъ къ вмѣшательству въ промышленныя и торговыя дѣла. Но и патентъ не спасаетъ отъ вмѣшательства: изъ практики нашего промысловаго налога хорошо извѣстно, насколько непріятна такъ наз. повѣрка торговли. А дополнительный налогъ, опредѣляемый по прибылямъ, требуетъ выясненія оборота, которое производится весьма часто конкуррентами пла-

тельщика. Но всѣ эти вторженія ничто, по сравненію съ тѣми, которыя имѣютъ мѣсто въ области косвенныхъ налоговъ. Очень краснорѣчиво говоритъ американскій профессоръ Эли: «говорятъ, что подоходный налогъ имѣетъ инквизиторскій характеръ. Но какой налогъ не имѣетъ такого характера? Налогъ на виски и табакъ развѣ соединенъ съ меньшимъ вмѣшательствомъ въ частныя дѣла? Напротивъ, табачный фабрикантъ или водочный заводчикъ должны показывать каждую свою операцію, они окружены шпіонами; за тѣми, которые пытаются уклониться отъ налога, охотятся, какъ за дикими звѣрями, и сборъ налога соединенъ съ пролитіемъ крови и плательщиковъ, и сборщиковъ. А таможенный тарифъ? Вступая въ американскій портъ, вы должны вскрыть вашъ сундукъ и показать все, что вы имѣете, и, въ случаѣ подозрѣнія, вы можете быть подвергнуты обыску».

Возьмемъ наше дѣйствующее законодательство.

По уставу таможенному, для провѣрки при досмотрѣ качества и количества товаровъ, всѣ отдѣльныя мѣста, насколько необходимо для цѣлей досмотра, вскрываются, находящіеся въ нихъ товары вынимаются, и ихъ внутренняя упаковка снимается или раскрывается. Не дѣлается изъятія и для писемъ: если есть основательное подозрѣніе, что въ письмахъ вложены предметы, подлежащіе оплатѣ пошлиною или запрещенные къ привозу, то такія письма вскрываются въ присутствіи чина таможеннаго вѣдомства. Для опредѣленія же основательности подозрѣнія никакихъ границъ въ законѣ не установлено. Но всѣхъ хуже приходится пассажирамъ: отъ нихъ сперва требуютъ деклараціи—нѣтъ ли у нихъ подлежащихъ пошлинѣ товаровъ или предметовъ въ товарномъ видѣ—напр., матеріи въ кускахъ и отрѣзкахъ, или же сметанныхъ на живую нитку, въ видѣ простынь, плащей или другихъ предметовъ одѣянія, вещей для украшенія комнатъ и т. п. Послѣ отрицательнаго отвѣта, начинается досмотръ, такъ какъ заявленію не вѣрятъ, и досмотръ въ нѣкоторыхъ случаяхъ заканчивается личнымъ обыскомъ пассажира. «Когда я представляю себѣ тотъ моментъ», говорилъ одинъ изъ членовъ сѣверо-американскаго конгресса: «когда вы спускаетесь на пристань и препрово-

ждаетесь въ отдѣльную комнату, гдѣ васъ раздѣваютъ до того состоянія, въ какомъ васъ мать родила, разсматриваютъ вашъ багажъ и всю вашу собственность, то никакой подоходный налогъ никогда не сопровождается инквизиторскими методами даже въ $^1/_{10}$ того размѣра, какимъ сопровождаются ваши таможенныя пошлины. А теперь, когда хотятъ потребовать отъ лицъ, съ доходами свыше 4.000 долл., чтобы они вскрыли свое имущественное положеніе, кричатъ, что этотъ налогъ инквизиторскій!».

Не легче дѣло обстоитъ и съ прочими косвенными налогами. Производители обложенныхъ этими налогами продуктовъ и торговцы ими поставлены подъ строжайшій контроль чиновъ акцизнаго надзора, которые нерѣдко живутъ на заводахъ постоянно или подолгу, для всякаго акта производства и храненія продуктовъ, перевозки и торговли ими установлены строжайшія правила, за нарушеніе коихъ грозятъ очень серьезныя наказанія. Во Франціи, напр., культура табака, торговля коимъ составляетъ государственную монополію, поставлена въ самые строгіе предѣлы: садить табакъ можно только въ опредѣленныхъ департаментахъ, въ каждомъ изъ нихъ опредѣлена площадь посѣва и предѣльный размѣръ плантаціи; точно установлено количество растеній на каждомъ гектарѣ, способъ посадки, количество растеній на данномъ участкѣ и количество листьевъ на каждомъ растеніи: лишнія листья должны быть оборваны, такъ какъ чиновники не только провѣряютъ число растеній, но пересчитываютъ и листья и т. д., и т. д. На это, пожалуй, возразятъ, что всѣ приведенныя стѣсненія не касаются плательщика, а производителя и торговца. Но отъ этого не легче: производители и торговцы такіе же полноправные граждане, какъ и всѣ другіе, ихъ интересы должны быть также ограждены отъ вмѣшательства, какъ интересы всѣхъ другихъ гражданъ. Производства спирта, табака, сахара не составляютъ сами по себѣ какихъ-то концессій, которыя предоставляются извѣстнымъ лицамъ подъ условіемъ подчиненія опредѣленнымъ ограниченіямъ. Это промыслы вольные, какъ и всѣ другіе, а ограниченія, стѣсненія и вмѣшательство въ частную дѣятельность

устанавливаются здѣсь только потому, что это необходимо для правильнаго взиманія налога, т. е. по той же причинѣ, по которой въ хозяйственныя дѣла плательщика вмѣшивается фискъ при исчисленіи подоходнаго налога. Въ сферѣ косвенныхъ налоговъ допускается съ легкимъ сердцемъ такое ограниченіе народной самодѣятельности, какъ разнаго рода монополіи: здѣсь цѣлыя отрасли производства и торговли, весьма часто по чисто фискальнымъ соображеніямъ, изъемлются вовсе изъ свободнаго оборота, и тѣ лица, которыя хотѣли бы заняться какимъ-либо изъ этихъ промысловъ, могутъ сдѣлать это не иначе, какъ въ качествѣ чиновниковъ. Капиталы же, помѣщенные въ эти отрасли промышленности и торговли, должны быть изъ нихъ извлечены и искать иного приложенія. Мы не станемъ здѣсь спорить противъ монополій, задачи этой статьи иныя, но не можемъ не замѣтить, что такія мѣры гораздо глубже, чѣмъ подоходный налогъ, вторгаются въ хозяйственную дѣятельность населенія. И если здѣсь, въ интересахъ государственнаго хозяйства, не возражаютъ противъ такихъ вторженій, то не слѣдовало бы спорить и противъ вмѣшательства, вызываемаго повѣркою декларацій, подаваемыхъ плательщиками подоходнаго налога.

Предвидимъ еще одно возраженіе: таможенные досмотры, регламентація производства и торговли продуктами, обложенными акцизомъ,—все это касается не общаго имущественнаго положенія лица, а только нѣкоторыхъ ея сторонъ. Вскрывая сундукъ для таможеннаго досмотра, чиновники знакомятся только съ содержимымъ этого сундука; подвергая контролю заводъ или торговлю даннаго лица, они не проникаютъ во всю совокупность его имущественныхъ дѣлъ, не вскрываютъ всѣхъ его долговъ. Все это, однако, лишь относительно вѣрно: учрежденія по промысловому налогу въ громадномъ большинствѣ случаевъ обнаруживаютъ общую состоятельность всѣхъ тѣхъ промышленниковъ и торговцевъ, для которыхъ промыселъ является главнымъ источникомъ существованія. Таможенныя учрежденія обнаруживаютъ сплошь и рядомъ состояніе всѣхъ дѣлъ тѣхъ фирмъ, которыя занимаются привозомъ товаровъ— ибо это также главное ихъ занятіе. Именно по желѣз-

нодорожнымъ накладнымъ и экспедиторскимъ документамъ податной надзоръ судитъ объ оборотахъ весьма многихъ предпріятій. А затѣмъ въ наше время развитого кредита возможность скрыть свои дѣла отъ сосѣдей и конкуррентовъ является, въ сущности, чистѣйшею фикціею: напротивъ, для правильнаго кредита нужна какъ разъ наибольшая публичность. Вѣдь вся промышленная и торговая дѣятельность нашего времени основана, главнымъ образомъ, на кредитѣ.

Насколько важны въ современной жизни правильныя свѣдѣнія о кредитоспособности, доказываетъ возникновеніе цѣлаго ряда спеціальныхъ учрежденій, справочныхъ бюро о кредитоспособности, такъ наз. союзовъ кредитной реформы и т. п., которые имѣютъ цѣлью сообщеніе своимъ клієнтамъ и участникамъ справокъ о положеніи дѣлъ разнаго рода фирмъ и предпріятій. Съ точки зрѣнія противниковъ подоходнаго налога, эти учрежденія слѣдовало бы воспретить: они вмѣшиваются въ частныя дѣла, раскрываютъ имущественное положеніе передъ конкуррентами. А между тѣмъ такія бюро существуютъ во многихъ государствахъ: первое появилось въ Англіи въ концѣ 30-хъ годовъ прошлаго вѣка. Въ Нью-Іоркѣ подобное же бюро учреждено въ 1841 г., во Франціи въ 1857 г., а въ Германіи въ 60-хъ годахъ. Союзы же кредитной реформы существуютъ болѣе нежели въ 400 торговыхъ центрахъ. Въ Германіи въ 1905 г. къ общему союзу принадлежало 256 самостоятельныхъ кружковъ и 179 филіаловъ, заграницею 81 кружокъ и 194 филіальныхъ отдѣленія, а число членовъ ихъ превышало 74.000, десять лѣтъ раньше было только 47.000. Въ случаѣ неясности дѣлъ той или иной фирмы, эти союзы обращаются къ ней съ предложеніемъ дать самой свѣдѣнія о своемъ имущественномъ положеніи, т. е. подать декларацію, которая затѣмъ провѣряется. И навстрѣчу этимъ предложеніямъ идутъ очень охотно, нисколько не опасаясь, а подчасъ и домогаясь «вмѣшательства въ хозяйственныя дѣла». Въ Англіи и Америкѣ такія бюро издаютъ даже особые указатели кредитоспособности. Итакъ, жизнь идетъ быстрыми шагами по пути раскрытія имущественныхъ тайнъ, между тѣмъ отъ податныхъ законовъ почему-то тре-

буется соблюденіе полнѣйшаго, въ этомъ отношеніи, секрета. Получается совершенно странное положеніе: то, что всѣмъ и безъ того извѣстно, облекается, когда приступаютъ къ обложенію, въ непроницаемую таинственность. Если при этомъ еще вспомнить, что доходы отъ земли, домовъ, торговли, промысловъ уже до нѣкоторой степени раскрыты при обложеніи ихъ отдѣльными реальными налогами, что нельзя скрыть доходовъ, получаемыхъ отъ государственной, общественной и частной службы, то окажется, что на секретѣ настаиваютъ, главнымъ образомъ, ради капиталистовъ и лицъ, получающихъ заработки отъ профессіональныхъ занятій. Этого и слѣдовало ожидать: подоходный налогъ именно въ этой сферѣ отыскиваетъ новыхъ плательщиковъ и новые доходы. Весьма естественно, что они протестуютъ, но отсюда вовсе еще не вытекаетъ, что подоходный налогъ вводить не слѣдуетъ, а какъ разъ противоположное.

Не можемъ, въ заключеніе, не успокоить лицъ, такъ сильно опасающихся вмѣшательства фиска въ ихъ имущественныя дѣла, что на дѣлѣ, какъ въ подоходномъ налогѣ, такъ и во всѣхъ другихъ видахъ обложенія, предѣлъ этому вмѣшательству, и весьма серьезный, ставится невозможностью и нежелательностью для податныхъ органовъ заниматься мелочными придирками. И при таможенномъ досмотрѣ пассажирскій багажъ, не вызывающій особыхъ сомнѣній, пропускается обыкновенно послѣ сравнительно поверхностнаго осмотра: если бы перебирать всѣ сундуки до послѣдней вещи, то пришлось бы задерживать поѣзда и нарушать желѣзнодорожное движеніе. То же имѣетъ мѣсто и въ подоходномъ налогѣ: показанія, не вызывающія серьезныхъ сомнѣній, принимаются на вѣру, и въ значительномъ числѣ случаевъ это совершенно правильно—ошибки могутъ быть несущественныя, а силы надзора приберегаются для болѣе серьезныхъ случаевъ, требующихъ тщательнаго изслѣдованія. Поэтому добросовѣстнымъ плательщикамъ нѣтъ основаній бояться назойливаго вмѣшательства органовъ фиска. Злоупотребленія конечно возможны, не только здѣсь, но и вездѣ; противъ нихъ, однако, открытъ путь обжалованія. А затѣмъ въ нашъ вѣкъ господства прессы и общественнаго мнѣнія, дѣйствія фиска, особенно въ

такомъ дѣлѣ, какъ подоходное обложенiе, находятся подъ постояннымъ и бдительнымъ общественнымъ контролемъ.

Такова цѣна такъ называемыхъ принципiальныхъ возраженiй противъ подоходнаго налога; они выставляются въ защиту свободы, но на повѣрку оказывается, что рѣчь идетъ не о политической свободѣ, а просто на просто о свободѣ отъ обложенiя. Когда это обнаруживается, начинаютъ угрожать недовольствомъ населенiя, чуть ли не народными безпорядками. Однако, сколько извѣстно, подоходный налогъ нигдѣ никакихъ безпорядковъ не вызывалъ.

Подавались петицiи о его отмѣнѣ, въ 1816 г. англiйскому парламенту представлена была петицiя отъ жителей графства Сомерсетъ длиною въ 25 ярдовъ, и подписи на ней шли въ два столбца. Но это доказываетъ только, что въ графствѣ Сомерсетъ было много слабохарактерныхъ людей, которые съ легкимъ сердцемъ готовы были подписывать все, что угодно. Кому не извѣстно, какъ подписываются такiе документы, особенно когда рѣчь идетъ объ избавленiи отъ какого-нибудь налога? Въ 1802 г. объ отмѣнѣ подоходнаго налога подавали петицiи тѣ самые англiйскiе рабочiе и фермеры, которые въ 1830 г. энергически выступили за него, и въ 1839 г. въ парламентъ поступила такъ наз. «нацiональная петицiя» въ пользу подоходнаго налога, подъ которой подписалось 1.200.000 человѣкъ. Вотъ почему ни петицiямъ какъ за, такъ и противъ, ни безпорядкамъ, нельзя придавать рѣшающаго значенiя въ столь серьезныхъ вопросахъ, требующихъ зрѣлаго обсужденiя.

Вторая категорiя возраженiй противъ подоходнаго налога имѣетъ техническiй характеръ: указываютъ на крайнюю трудность повѣрки декларацiй; сельскiе хозяева обыкновенно не ведутъ никакой правильной отчетности, у мелкихъ промышленниковъ и торговцевъ она встрѣчается въ видѣ исключенiя, о доходахъ отъ денежныхъ капиталовъ можно освѣдомиться только въ кредитныхъ учрежденiяхъ, но этому препятствуетъ строгая тайна, которою облечены ихъ операцiи, обычно не нарушаемая податнымъ законодательствомъ, наконецъ о профессiональныхъ заработкахъ можно судить только по внѣшнимъ признакамъ, никакихъ серьезныхъ данныхъ для

провѣрки показаній здѣсь не имѣется. Отрицать трудности эти, конечно, невозможно. Но при ближайшемъ обсужденіи онѣ оказываются не столь непреодолимыми. Очень многое зависитъ здѣсь отъ правильнаго выбора свободнаго отъ обложенія минимума дохода. Выборъ этотъ обусловливается соображеніями двоякаго рода: съ одной стороны, необходимо изъять отъ подоходнаго налога менѣе состоятельные классы, сравнительно болѣе другихъ обремененные косвенными налогами; съ другой, надлежитъ имѣть въ виду, что съ пониженіемъ минимума значительно увеличивается число плательщиковъ, а, слѣдовательно, и расходы взиманія растутъ далеко не соразмѣрно возрастанію поступленій подоходнаго налога. По даннымъ о прусскомъ подоходномъ налогѣ за 1909 г. оказывается, что изъ 6.100.000 плательщиковъ приходилось на лицъ, получающихъ отъ 900 до 1.800 мар. (т. е. приблизительно отъ 400 до 800 р.) 76,2%, на получающихъ отъ 1.800 до 3.000 мар. (т. е. отъ 800 до 1.400 р.) 13,6%, а на прочихъ, съ доходомъ болѣе 3.000 мар.,—всего лишь 10,2%. Въ странахъ съ меньшимъ, нежели Пруссія, числомъ состоятельныхъ людей—число мелкихъ плательщиковъ должно быть сравнительно еще больше. Въ этихъ странахъ поэтому слишкомъ сильное пониженіе минимума повело бы къ тому, что поступленія налога въ значительной долѣ своей поглощались бы расходами взиманія. Такъ, напр., въ Вюртембергѣ расходы по исчисленію и взиманію подоходнаго налога опредѣлились въ 1,10 мар. на каждаго плательщика; при этихъ условіяхъ расходы эти составили бы для ступени съ доходомъ въ 500—650 мар.—55% поступленія, при доходѣ въ 650—800 мар.—36,66%, при 800—950 мар. 27,5%, при 950—1.100 мар.—18,33%. Есть и другая опасность слишкомъ низкаго минимума—это умноженіе случаевъ принудительнаго и, притомъ, безрезультатнаго взысканія налога. Въ Пруссіи, напр., въ 1878—1881 гг. на 100 плательщиковъ съ доходомъ 420—660 мар. было 24,6 случаевъ принудительнаго взысканія, при доходѣ въ 660—900 мар.—25,8 случаевъ, изъ коихъ болѣе половины оказались безрезультатными. Въ странахъ же, гдѣ, подобно Соед. Штатамъ, число состоятельныхъ людей очень велико, равнымъ образомъ нѣтъ основаній уста-

навливать слишкомъ низкій минимумъ, такъ какъ финансовые результаты и при изъятіи всѣхъ доходовъ до 3.000 долл. оказываются все-таки значительными. Всѣ эти соображенія, а равно самая цѣль подоходнаго налога—обложеніемъ болѣе состоятельныхъ классовъ уравновѣсить податную тяготу косвенныхъ налоговъ, особенно чувствительную для массы бѣднаго населенія,—побуждаютъ остановиться на болѣе крупныхъ цифрахъ свободнаго минимума. Нельзя при этомъ не имѣть въ виду вздорожанія предметовъ первой необходимости: въ прежніе годы возможно было устанавливать прожиточный минимумъ гораздо ниже, чѣмъ теперь. Поэтому тенденція къ постепенному повышенію минимума обнаруживается во многихъ законодательствахъ: въ Англіи, какъ мы видѣли, минимумъ, постепенно увеличиваясь, дошелъ нынѣ до 160 ф. ст.; въ Пруссіи онъ также возросъ постепенно до 900 мар., но и этотъ размѣръ считается весьма низкимъ такими авторитетами, какъ Ад. Вагнеръ, Фуйстингъ и др. По послѣднимъ законамъ—французскому и американскому—минимумъ гораздо выше—5.000 фр., 3.000 долл.

Иногда возражаютъ не только противъ высокаго, но противъ всякаго, свободнаго минимума. Во французской палатѣ депутатовъ говорили, «что создать классъ гражданъ, которые не будутъ платить ни одного прямого налога, это значитъ создать классъ привилегированныхъ, отвергнутый великой революціей». Но возраженіе это весьма мало убѣдительно. При существованіи косвенныхъ налоговъ трудно представить себѣ лицъ, совершенно ничего не вносящихъ въ пользу государства. Если же ограничиться прямыми налогами, то и здѣсь, разъ подоходный налогъ является дополненіемъ къ системѣ реальнаго обложенія, не несущими никакихъ налоговъ могутъ быть только лица, живущія исключительно личнымъ трудомъ. При маломъ заработкѣ и дороговизнѣ жизни было бы, однако, справедливо не привлекать ихъ къ прямому обложенію: косвенные налоги для нихъ въ особенности обременительны. Затѣмъ и въ этомъ отношеніи есть исходъ, примѣръ даетъ послѣднее баварское законодательство, гдѣ при установленіи для подоходнаго налога общаго минимума въ 600 мар., лица,

которыя не платятъ другихъ прямыхъ налоговъ, все-таки привлекаются къ подоходному налогу, если ихъ доходъ превышаетъ 300 мар. Но правило это создано не столько ради податныхъ цѣлей, сколько отчасти въ видахъ политическихъ, чтобы не лишать всѣхъ мелкихъ плательщиковъ избирательныхъ правъ, отчасти же въ интересахъ мѣстнаго самоуправленія, взимающаго добавки къ подоходному налогу.

Какъ бы то ни было, свободный минимумъ не можетъ быть слишкомъ ничтожнымъ. А разъ такъ, разъ подоходный налогъ коснется сравнительно болѣе состоятельныхъ, а слѣдовательно и болѣе культурныхъ плательщиковъ, часть приведенныхъ выше возраженій теряетъ свою остроту. Во-первыхъ число плательщиковъ при этихъ условіяхъ не можетъ быть очень великимъ. Мы видѣли выше, что въ Пруссіи изъ 6.100.000 плательщиковъ 4.645.000, или болѣе ¾, приходится на лицъ, получающихъ отъ 400 до 800 р. годового дохода. Слѣдовательно трудъ податныхъ органовъ по исчисленіи облагаемыхъ доходовъ былъ бы значительно меньше, если бы минимумъ былъ опредѣленъ не въ 400, а въ 800 р.; зато провѣрка могла бы быть гораздо тщательнѣе. Затѣмъ болѣе состоятельные и культурные плательщики несомнѣнно очень скоро сами свыкнутся съ новыми податными порядками и постараются въ своихъ собственныхъ интересахъ завести у себя болѣе правильное счетоводство. Для податного надзора вовсе нѣтъ никакой необходимости въ какихъ-либо сложныхъ формахъ бухгалтеріи, достаточно самыхъ простыхъ, которыя могли бы быть выработаны и предложены желающимъ въ видѣ образца. Едва ли возможно сомнѣваться, что многіе плательщики ради собственной своей выгоды воспользуются этимъ предложеніемъ. Въ этомъ смыслѣ подоходный налогъ дастъ большой толчокъ къ упорядоченію различныхъ отраслей хозяйства; примѣровъ этому не мало. И теперь уже въ нѣкоторыхъ мѣстахъ, особенно на западѣ Россіи, сельскохозяйственныя общества заводятъ особыхъ инструкторовъ счетоводства, которые за очень умѣренную плату организуютъ правильное счетоводство даже въ небольшихъ экономіяхъ. Тѣмъ болѣе это возможно въ промышленныхъ и торговыхъ пред-

пріятіяхъ. Къ этому неуклонно ведутъ условія современной экономической жизни, основанной на денежномъ хозяйствѣ.

Второе опасеніе—изъ разряда названныхъ нами техническими, а именно, что доходы отъ денежныхъ капиталовъ, подъ прикрытіемъ коммерческой тайны, соблюдаемой кредитными учрежденіями, будутъ менѣе другихъ досягаемы для провѣрки органами податного надзора,—конечно не лишено практическаго значенія, такъ же, какъ и указанія на трудности провѣрки профессіональныхъ доходовъ. Вопросъ о необходимости сохраненія тайны о хранящихся и обращающихся въ кредитныхъ учрежденіяхъ капиталахъ служитъ издавна предметомъ очень жаркихъ разногласій. Одни видятъ въ нарушеніи этой тайны большую опасность для развитія кредита. Другіе въ возможности для фиска ознакомиться, въ случаѣ надобности, со счетами кліентовъ коммерческихъ банковъ не усматриваютъ никакой серьезной угрозы. Вопросъ этотъ въ практикѣ европейскихъ законодательствъ рѣшается въ смыслѣ отрицательномъ—раскрытіе счетовъ кредитныхъ учрежденій для цѣлей повѣрки декларацій по подоходному налогу вообще не допускается. Однако, въ странѣ широко развитаго капитализма—въ Соед. Штатахъ Сѣверной Америки—мы этого уже не встрѣчаемъ: по закону 1913 г. о подоходномъ налогѣ всякое лицо или учрежденіе—безъ исключенія для кредитныхъ установленій—если оно выплачиваетъ или завѣдываетъ доходами какого-либо плательщика подоходнаго налога, обязано подать декларацію объ этомъ доходѣ и удержать причитающуюся съ него сумму налога. Далѣе, если декларація, поданная плательщикомъ, возбуждаетъ сомнѣнія, то податной надзоръ можетъ подвергнуть опросу всякое лицо, которое хранитъ или ведетъ счета плательщика и можетъ отъ него потребовать предъявленія всякихъ книгъ и документовъ. Никакихъ и здѣсь изъятій для кредитныхъ учрежденій не сдѣлано. Очевидно, американскіе капиталисты вовсе не опасаются раскрытія тайны своихъ денежныхъ обстоятельствъ; ихъ достаточно ограждаетъ постановленіе того же закона 1913 г., запрещающее органамъ податного надзора подъ страхомъ штрафа до 1.000 долл.

или тюремнаго заключенія до одного года, или даже обоихъ этихъ наказаній одновременно, сообщать кому бы то ни было и какимъ бы то ни было способомъ свѣдѣнія о доходахъ плательщика, его торговыхъ и промышленныхъ операціяхъ, способахъ производства, орудіяхъ и машинахъ, находящихся въ его заведеніи, и вообще о всѣхъ обстоятельствахъ, содержащихся въ деклараціи; равнымъ образомъ запрещается кому бы то ни было подъ страхомъ тѣхъ же взысканій опубликовывать свѣдѣнія о прибыляхъ, убыткѣ и расходахъ, показанныхъ въ какой-либо деклараціи. Если нарушителемъ всѣхъ этихъ запрещеній является чиновникъ, то онъ не только можетъ быть смѣненъ, но ему можетъ быть воспрещено занимать когда-либо какую бы то ни было государственную должность. У насъ вопросъ о сохраненіи кредитными учрежденіями тайны объ операціяхъ ихъ кліентовъ подробно обсуждался въ особомъ совѣщаніи при Министерствѣ Финансовъ въ 1906 г., куда были приглашены представители многихъ кредитныхъ учрежденій. Онъ былъ рѣшенъ тогда въ утвердительномъ смыслѣ. Къ этому взгляду присоединилась и финансовая коммисія III Госуд. Думы. Но финансовая подкоммисія IV Госуд. Думы, на которую возложено обсужденіе проекта подоходнаго налога, посмотрѣла на дѣло иначе: согласно ст. 79 выработаннаго ею проекта, и кредитныя учрежденія, наравнѣ со всѣми другими, обязаны сообщать требуемыя учрежденіями по подоходному налогу свѣдѣнія, могущія служить къ выясненію доходовъ отдѣльныхъ плательщиковъ, или допускать лицъ, уполномоченныхъ этими учрежденіями, къ обозрѣнію соотвѣтствующихъ документовъ и къ извлеченію изъ нихъ необходимыхъ для обложенія свѣдѣній. Такое постановленіе несомнѣнно въ значительной степени облегчитъ повѣрку показаній о доходахъ отъ денежныхъ капиталовъ. Но, съ другой стороны, даже при сохраненіи неприкосновенности счетовъ кредитныхъ учрежденій, опасенія широкаго уклоненія какъ денежныхъ капиталовъ, такъ и профессіональныхъ заработковъ отъ подоходнаго налога представляются преувеличенными. Результаты подоходнаго обложенія въ разныхъ странахъ доказываютъ съ очевидностью, что именно эти категоріи облагаемыхъ доходовъ возрастаютъ особенно сильно.

Такъ, напр., въ Пруссіи сумма обложенныхъ налогомъ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ возросла съ 892 милл. мар. въ 1892 г. до 1.731 милл. мар. въ 1909 г., или на 94%, а отъ приносящихъ доходъ занятій—съ 594 до 1.732 милл. мар., или на 192%, тогда какъ доходы отъ недвижимыхъ имуществъ увеличились съ 755 милл. мар. до 1.269 милл. мар., или на 68%, а отъ промышленности и торговли—съ 983 до 1.809 милл. мар., или на 84%. Тотъ же выводъ получается и по даннымъ о саксонскомъ подоходномъ налогѣ; здѣсь облагаемые доходы возросли съ 1894 по 1908 г. отъ недвижимой собственности—на 35%, отъ торговли и промысловъ—на 54%, отъ денежныхъ же капиталовъ—на 58% и отъ профессіональныхъ заработковъ—на 97%. Очевидно, что даже безъ проникновенія въ тайны кредитныхъ учрежденій податные органы имѣютъ возможность по другимъ даннымъ слѣдить за правильностью показанія этого рода доходовъ. Такъ, напр., о размѣрѣ профессіональныхъ наработковъ можно судить по многимъ внѣшнимъ признакамъ—по образу жизни, по свѣдѣніямъ о размѣрѣ практики врача, адвоката и т. п. И одна эта возможность заставляетъ давать вѣрныя показанія.

Труднѣе, конечно, провѣрять показанія о доходахъ отъ денежныхъ капиталовъ, но и здѣсь имѣются такіе пріемы, какъ повѣрка показанія кредитора о получаемыхъ имъ процентахъ показаніями должника о процентахъ, которые онъ платитъ этому кредитору для вычета ихъ изъ облагаемаго дохода должника; особенно же существенное значеніе имѣетъ возможность обнаруженія непоказанныхъ доходовъ впослѣдствіи при оцѣнкѣ оставшагося послѣ плательщика наслѣдства и довзиманія при этомъ налога съ непоказанныхъ доходовъ за все предшествующее время. Эта весьма серьезная угроза заставляетъ поневолѣ давать правильныя показанія. Поэтому слѣдуетъ признать, что одновременно съ введеніемъ подоходнаго налога должна быть произведена такая реформа наслѣдственнаго обложенія, которая обосновала бы это обложеніе на данныхъ о дѣйствительной цѣнности облагаемыхъ имуществъ. Правильно организованный наслѣдственный налогъ есть непремѣнное условіе правильнаго функціонированія и подоходнаго обложенія.

Остается послѣдняя категорія возраженій, которыя мы назовемъ экономическими.—Довольно любопытно, что и эти возраженія, несмотря на громадныя измѣненія въ экономической жизни народовъ, за сто лѣтъ не измѣнились почти ни на іоту. Въ 1802 г. въ различныхъ петиціяхъ, поданныхъ въ англійскій парламентъ, говорилось, что «подоходный налогъ является десятиною на капиталъ и промышленность и долженъ, слѣдовательно, уменьшать мотивы къ работѣ: онъ губитъ плоды индустріи, отъ которыхъ страна собрала столь богатую жатву», «поражаетъ частный кредитъ, изсушаетъ источникъ индустріи и торговли». Въ 1816 г. лордъ Брумъ говорилъ въ парламентѣ, что «въ пользу налога приводятъ то обстоятельство, что онъ падаетъ на богатыхъ и не касается бѣдныхъ; но если богатые, благодаря этому налогу, лишаются своихъ капиталовъ, то бѣдные лишаются своихъ занятій и, слѣдовательно, средствъ къ существованію».

Въ 1842 г., когда возникъ вопросъ о возстановленіи подоходнаго налога, цѣлый рядъ членовъ парламента предостерегалъ, что налогъ этотъ унесетъ капиталъ изъ страны. «Наши машины идутъ заграницу», говорили они, «заграницею трудъ дешевле, единственное, что мы имѣемъ—это обиліе капиталовъ, что и помогаетъ намъ бороться противъ иностранной конкурренціи, но правительственная мѣра (подоходный налогъ) хочетъ отнять у насъ и это преимущество». Совершенно такіе же мотивы приводились противъ подоходнаго налога въ Соед. Штатахъ въ 1894 г.: тогда также говорили, что налогъ этотъ угонитъ капиталъ изъ страны, и что пониженіе таможеннаго тарифа, которое было связано съ введеніемъ налога, лишитъ фабрикантовъ возможности платить рабочимъ высокое жалованье. Но въ особенности стали рѣзки возраженія этого рода, когда одною изъ существенныхъ принадлежностей подоходнаго налога явилась прогрессивность окладовъ. Эти возраженія стали исходить отъ многихъ выдающихся экономистовъ и государственныхъ дѣятелей. Милль называлъ прогрессивность постепеннымъ воровствомъ, Воловскій—губительнымъ и разорительнымъ принципомъ, а Тьеръ—отвратительнымъ произволомъ и покушеніемъ на собствен-

ность. Говорили, что прогрессивность мѣшаетъ развитію производства, вліяя на него путемъ пониженія дохода; поглощая доходъ, она подрываетъ капиталъ и вынуждаетъ его эмигрировать изъ страны.

Всѣ эти возраженія почти буквально повторяются и во Франціи въ началѣ XX вѣка: и здѣсь въ случаѣ введенія прогрессивнаго подоходнаго налога угрожаютъ самыми вредными послѣдствіями для экономическаго благосостоянія страны: выселеніемъ капиталовъ, застоемъ торгово-промышленной жизни, ухудшеніемъ положенія рабочаго класса. Въ упомянутомъ уже выше постановленіи собранія представителей 77 торговыхъ палатъ, собравшагося въ Парижѣ въ 1907 г., говорится, что подъ вліяніемъ связанной съ подоходнымъ налогомъ инквизиціи капиталы эмигрируютъ заграницу «за предѣлы нападеній жестокаго и придирчиваго фиска», отчего произойдетъ ущербъ для національной торговли и промышленности; средняя и мелкая торговля будутъ разорены, такъ какъ подоходный налогъ, дѣйствуя подобно налогамъ на роскошь, поразитъ самый источникъ промышленности, сокращая расходы каждаго; чрезвычайно несправедливый и драконовскій фискализмъ удалитъ отъ коммерческой и промышленной карьеры всякую инициативу и энергію, созидательницу прогресса и процвѣтанія страны; какъ послѣдствіе этого, сократится спросъ на рабочія руки и пострадаетъ рабочій классъ.

Возражать противъ этихъ сужденій по пунктамъ было бы трудомъ довольно безполезнымъ: если послѣ долгаго существованія подоходнаго налога въ разныхъ странахъ они повторяются въ прежнихъ выраженіяхъ, то, очевидно, сторонники этихъ мнѣній просто не желаютъ считаться съ дѣйствительностью, а потому и переубѣдить ихъ невозможно.

Въ 1898 г. профессоръ И. Х. Озеровъ въ извѣстной книгѣ своей «Подоходный налогъ въ Англіи» доказалъ цифрами на примѣрѣ маленькаго швейцарскаго кантона Вадтъ, что подоходный налогъ не только не выгоняетъ капиталовъ изъ страны, но нисколько не препятствуетъ ихъ приросту какъ разъ у тѣхъ, кто обложенъ наиболѣе сильно при прогрессивныхъ ставкахъ—у крупныхъ капиталистовъ. Между тѣмъ въ Швейцаріи, благодаря незна-

чительности разстояній, возможность перевода капитала изъ одного кантона въ другой облегчена въ высокой степени. Мы приведемъ другой примѣръ—примѣръ Германіи, гдѣ подоходный налогъ введенъ въ большей части государствъ и въ нѣкоторыхъ сравнительно давно. Мы воспользуемся данными упомянутаго уже выше Denkschriftenband'a, изданнаго въ 1908 г., гдѣ въ части III собраны матеріалы относительно развитія благосостоянія Германіи за послѣдніе годы.

Оказывается, что

	При возрастаніи населенія, въ проц.	Народный доходъ увеличился на (въ проц.).
Въ Пруссіи (съ 1896—1907 г.)	19	56
» Саксоніи (съ 1896—1906 г.)	18	43
» Баденѣ (съ 1895—1907 г.)	19	71
» Гессенѣ (съ 1900—1908 г.)	12,5	45
» Саксенъ-Мейнингенѣ (съ 1900—1908 г.)	12	33
» Саксенъ-Альтенбургѣ (съ 1895—1908 г.)	18	50
» Брауншвейгѣ (съ 1900—1908 г.) . . .	8	30
» Саксенъ-Кобургѣ (съ 1895—1907 г.) . .	14	59
» Шв.-Зондерсгауз. (съ 1897—1908 г.) . .	10	52
» Шв.-Рудольштадтѣ (съ 1900—1908 г.) .	8	38
» Рейсѣ (съ 1895—1907 г.)	11	47
» Шаумбургъ-Липпе (съ 1902—1908 г.) .	5	16
» Липпе (съ 1897—1905 г.)	7	22
» Любекѣ (съ 1895—1907 г.)	31	80
» Гамбургѣ (съ 1900—1905 г.)	14	24
» Ольденбургѣ (съ 1905—1907 г.)	4	38

Въ частности въ Пруссіи народный доходъ возрасталъ въ слѣдующей постепенности:

	1896.	1902.	1907.
У лицъ физическихъ съ доходомъ свыше 3.000 мар.	2.889	4.100	5.156
Въ процентахъ . . .	100	142	178
Тоже съ доходомъ отъ 900 до 3.000 мар.	3.382	4.733	6.908
Въ процентахъ . . .	100	140	204
Тоже съ доходомъ ниже 900 мар.	3.877	3.937	3.810
Въ процентахъ . . .	100	102	98
Всего у лицъ физическихъ . . .	10.148	12.770	15.874
Въ процентахъ . . .	100	126	156
У лицъ юридическихъ	175	476	604
Въ процентахъ . . .	100	272	345
Всего	10.323	13.246	16.478
Въ процентахъ . . .	100	128	160

Изъ этихъ данныхъ явствуетъ, что, во-первыхъ, во всѣхъ перечисленныхъ государствахъ народный доходъ возросталъ гораздо быстрѣе роста населенія: очевидно, подоходный налогъ нисколько не мѣшалъ здѣсь развитію народной производительности; во-вторыхъ, какъ видно изъ болѣе подробныхъ цифръ, касающихся Пруссіи, доходы лицъ какъ физическихъ, такъ и юридическихъ, росли безостановочно: ростъ доходовъ у лицъ, получающихъ болѣе 3.000 мар. въ годъ, составлялъ въ первыя шесть лѣтъ, въ среднемъ, 7%, въ дальнѣйшія 5 лѣтъ — 7,2%; въ слѣдующей категоріи (отъ 900 до 3.000 мар.) — $6^2/_3$% и 12,8%; у юридическихъ лицъ онъ составилъ $28^2/_3$% и 14,6%, и лишь для физическихъ лицъ съ доходомъ ниже 900 мар. получилось небольшое пониженіе — но это данная далеко не достовѣрная: она опредѣлена не непосредственно, а путемъ умноженія числа самостоятельныхъ хозяйствъ на предположительный средній доходъ въ 450 мар. (половину свободнаго минимума), тогда какъ этотъ множитель могъ въ дѣйствительности быть въ 1907 г. гораздо выше, чѣмъ въ 1896 г., а тогда и произведеніе получилось бы совершенно другое.

Посмотримъ на другія цифры того же сборника. Оказывается, что за десять лѣтъ, съ 1897 по 1907 г., общій итогъ вкладовъ въ сберегательныхъ кассахъ Германіи увеличился съ 7.712,8 милл. мар. до 13.889,1 милл. мар., или на 80%; суммы, ввѣренныя коммерческимъ банкамъ (кредиторы и вкладчики), — съ 2.215,7 милл. мар. до 7.050,7 милл. мар., или на 218%. Капиталы, ссуженные германскимъ кредитнымъ товариществамъ, составляли въ 1897 г. — 478,6 милл. мар., а въ 1907 г. — 916,5 милл. мар., т. е. почти вдвое больше; замѣчательно возрастаніе суммъ, ссуженныхъ и ввѣренныхъ сельскохозяйственнымъ товариществамъ, объединеннымъ въ имперскій союзъ въ Дармштадтѣ: въ 1897 г. онѣ не превышали 180 милл. мар., а въ 1907 г. достигли 1.373 милл. мар., т. е. почти въ 8 разъ больше.

Не менѣе краснорѣчивы данныя о возрастаніи производительныхъ силъ страны. Населеніе Германской имперіи увеличилось съ 1894—1896 г. до 1904—1906 г. съ 52,0 до 60,3 милл. душъ, или на 16%. Между тѣмъ число застрахованныхъ рабочихъ возросло съ 1895 до 1905 г.

съ 5.341 тыс. чел. до 8.036 тыс., или на 50%, иными словами производительная, въ экономическомъ отношеніи, часть населенія увеличилась болѣе чѣмъ въ три раза быстрѣе, чѣмъ все населеніе Германіи. Еще быстрѣе идетъ увеличеніе лошадиныхъ силъ паровыхъ машинъ въ германской промышленности: съ 1895 г. до 1907 г. оно возросло на 128%.

Если взять отдѣльныя отрасли промышленности и сопоставить ростъ числа рабочихъ и количества лошадиныхъ силъ съ возрастаніемъ вывоза по количеству и цѣнности, то получаются слѣдующіе результаты:

	Число застрахованн. рабочихъ.	Число лошадиныхъ силъ.	Вывозъ. По цѣнности.	Вывозъ. По количеству.
	Возрастаніе въ процентахъ.			
Горное дѣло	72	157	104	71
Обработка камня, глины и пр.	38	138	74	24
Химическія производства	64	167	51	113
Бумажное производство	41	160	34	42
Кожевенное производство	40	36	8	59
Обработка дерева	73	115	30	12
Пищевые продукты	7	70	2	— 2
Одежда	92	148	31	16

Эти цифры показываютъ, что вывозъ продуктовъ германскаго производства и по количеству, и по цѣнности во всѣхъ отрасляхъ возрастаетъ гораздо тише, нежели производительность машинъ, и, за нѣкоторыми лишь исключеніями, тише, нежели число рабочихъ. А отсюда авторы записки дѣлаютъ тотъ выводъ, что производство Германіи растетъ въ соотвѣтствіи не столько съ вывозомъ, сколько съ возрастаніемъ внутренняго потребленія, а, слѣдовательно, съ ростомъ общаго благосостоянія страны. Наконецъ, однимъ изъ краснорѣчивыхъ признаковъ увеличенія производительныхъ силъ является потребленіе минеральнаго топлива и металловъ. Оказывается, что въ Германіи потребленіе каменнаго угля возросло съ 1895 г. по 1907 г. съ 1,416 до 2,210 тоннъ на душу, а древеснаго угля съ 0,612 до 1,150, т. е. на 56% и на 88%. Что же касается металловъ, то по-

требленіе ихъ на душу увеличилось въ среднемъ по пятилѣтіямъ:

		Въ 1895—1899 гг.		Въ 1902—1906 гг.		
чугуна	съ	130,11 килогр.	до	168,53 килогр.	или на	30%
мѣди	»	1,59 »	»	2,11 »	»	» 33%
свинца	»	2,52 »	»	2,98 »	»	» 18%
цинка	»	2,25 »	»	2,57 »	»	» 14%

Итакъ, подоходный налогъ не пріостановилъ роста производительныхъ силъ германскаго населенія и не заставилъ германскіе капиталы бѣжать изъ страны; не помѣшалъ онъ и росту внутренняго потребленія.

Что же видимъ мы въ Англіи, гдѣ подоходный налогъ существуетъ издавна, хотя до послѣдняго времени онъ не имѣлъ настоящей прогрессивной шкалы окладовъ? По исчисленіямъ Джиффена и Боулея, различныя категоріи народнаго дохода представлялись въ Соединенномъ Королевствѣ въ слѣдующихъ цифрахъ:

	1883 г.	1904 г.
	милл. фунт. ст.	
Доходы лицъ, уплачивающихъ подоходный налогъ	602	900
Доходы рабочаго класса	550	750
Доходы, не относящіеся къ предыдущимъ категоріямъ	118	150
	1270	1800

По другимъ исчисленіямъ Боулея, народный доходъ въ Англіи возрасталъ въ такой постепенности (въ милл. ф. ст.):

1860 г.	700
1870 г.	950
1880 г.	1.150
1890 г.	1.350
1900 г.	1.650
1908 г.	1.800

Руководствуясь этими данными, Маллетъ опредѣляетъ цифру народнаго дохода Англіи для 1913 г. въ 2.200 милл. ф. ст. Какъ бы ни были приблизительны приведенныя исчисленія, они все-таки показываютъ, что за послѣднія 30 лѣтъ народный доходъ увеличился почти на 75%, а за полстолѣтіе—въ три раза, тогда какъ населеніе возросло за 30 лѣтъ всего лишь на 29%.

Для характеристики же возрастанія капиталовъ и производительныхъ силъ Англіи достаточно будетъ указать хотя бы на то, что сумма вкладовъ въ англійскомъ банкѣ возросла съ 1874 до 1913 г. съ 26,7 до 51,5 милл. ф. ст., или на 93%; а въ частныхъ банкахъ — съ 284,6 милл. въ 1879 г. до 1.053,6 милл. ф. ст. въ 1913 г., или на 270%; что въ разнаго рода кассахъ страхованія рабочихъ отъ болѣзней число застрахованныхъ возросло съ 1879 до 1903 г. съ 4,6 до 12,6 милл., т. е. почти въ три раза, и что сумма ввоза Великобританіи только съ 1904 до 1913 г. увеличилась съ 551 милл. ф. ст. до 769 милл. ф. ст. (на 40%), а сумма вывоза—съ 371 до 635 милл. ф. ст. (на 71%).

Нѣтъ, казалось бы, надобности увеличивать число этихъ примѣровъ; экономическое процвѣтаніе Англіи достаточно всѣмъ извѣстно, его не задержалъ, да и не могъ задержать, подоходный налогъ, хотя онъ и взимался иногда въ довольно высокомъ размѣрѣ.

Вообще странно говорить о вредномъ экономическомъ вліяніи именно подоходнаго налога. Почему какъ разъ этотъ налогъ, который болѣе всякаго другого сообразуется съ платежными силами населенія, оказывается въ этомъ отношеніи опаснѣе всякаго другого реальнаго или косвеннаго налога? Почему прогрессія съ умѣренными ставками, останавливающаяся на извѣстномъ, отвѣчающемъ платежнымъ силамъ, максимумѣ, вреднѣе высокихъ пропорціональныхъ ставокъ, одинаково облагающихъ и богатаго, и бѣднаго? Для такихъ выводовъ нѣтъ никакихъ ни логическихъ, ни практическихъ основаній. Несомнѣнно, высокіе реальные налоги, взимаемые съ дохода, безъ вычета изъ него процентовъ по долгамъ, гораздо вреднѣе для экономическаго благосостоянія, нежели подоходный налогъ, который исчисляется по размѣру дѣйствительнаго чистаго дохода плательщика и по такой шкалѣ, при которой со слабаго плательщика будетъ взыскана ничтожная сумма, которую онъ можетъ внести безъ разстройства своего хозяйства, а съ богатаго возьмутъ сравнительно больше, но все же съ такимъ разсчетомъ, чтобы не разстроить и его благосостоянія. Дѣло, слѣдовательно, не въ характерѣ налога и не въ прогрес-

сіи, а въ величинѣ окладовъ. Конечно, чрезмѣрно высокіе оклады подоходнаго налога, какъ и всякаго другого налога, могутъ быть вредны, но, какъ мы видѣли на рядѣ примѣровъ, прогрессія обыкновенно останавливается на извѣстномъ умѣренномъ максимумѣ, весьма далекомъ отъ экспропріаціи, на которую такъ любятъ ссылаться, когда возникаетъ вопросъ о подоходномъ налогѣ.

Весьма справедливо проф. Озеровъ сравниваетъ эти возраженія противъ подоходнаго налога съ тѣми зловѣщими предсказаніями, которыя предшествовали проведенію желѣзныхъ дорогъ. Тогда говорили, что лошади и скотъ вымрутъ, посѣвы и лѣса будутъ выжжены искрами, птицы будутъ убиты дымомъ, у коровъ испортится молоко и курицы перестанутъ нести яйца. Теперь перестали пугать этими ужасами.

Но возраженія противъ подоходнаго налога, вопреки всякимъ фактамъ, продолжаютъ высказываться съ прежнимъ жаромъ. Про нихъ, однако, можно повторить остроумное сравненіе Нитти: кобылица Орланда имѣла всѣ достоинства и только одинъ недостатокъ—она была мертва.

VII.

Мы переходимъ къ главной темѣ настоящаго очерка,—къ вопросу о томъ, наступило-ли уже время для введенія подоходнаго налога въ Россіи, единственномъ изъ всѣхъ болѣе крупныхъ культурныхъ государствъ, гдѣ этого налога до сихъ поръ не существуетъ.

Для разрѣшенія этого вопроса, вспомнимъ, что мы говорили раньше. Мы видѣли, что подоходный налогъ является обыкновенно въ результатѣ постепеннаго развитія другихъ видовъ прямого обложенія, послѣ проникновенія въ систему различныхъ налоговъ нѣкоторыхъ элементовъ личнаго обложенія; что онъ является естественнымъ дополненіемъ податной системы въ странахъ съ развивающимся капиталистическимъ хозяйствомъ; что онъ имѣетъ при этомъ цѣлью переложеніе на болѣе крѣпкія плечи возрастающаго бремени косвенныхъ налоговъ, особенно тяжелыхъ для менѣе состоя-

тельныхъ плательщиковъ; что, наконецъ, онъ вводится весьма часто въ минуты тяжелыхъ финансовыхъ кризисовъ и неизмѣнно оправдываетъ возлагаемыя на него надежды.

Поэтому, прежде всего, слѣдуетъ оглянуться на исторію формъ нашего прямого обложенія и выяснить, находится-ли Россія нынѣ въ той стадіи развитія податного дѣла, которая допускала бы введеніе подоходнаго налога.

Обозрѣніе этихъ формъ, помѣщенное въ приложеніи, приводитъ, въ общемъ выводѣ, къ заключенію, что наше прямое обложеніе, быть можетъ, не въ одинаковой послѣдовательности, прошло почти всѣ стадіи, которыя мы отмѣтили въ податной исторіи другихъ странъ. XVII вѣкъ даетъ картину такихъ же общеимущественныхъ налоговъ, какіе мы видимъ, приблизительно, въ это же время и на Западѣ. Изъ этой схемы могли бы постепенно выдѣлиться отдѣльные реальные, а затѣмъ и личные налоги. Къ этому были достаточныя возможности: въ области поземельнаго обложенія—весьма неплохія по тому времени кадастровыя работы, въ видѣ, такъ называемыхъ, переписей, въ городахъ и посадахъ—попытки обложенія торговли, промышленности и движимаго капитала, по животамъ и промысламъ. Но политическія событія, затрудненія во внутреннемъ управленіи, общая слабость административной машины на мѣстахъ, лишаютъ центральную государственную власть, при постепенномъ расширеніи другихъ ея задачъ, возможности сосредоточиться на улучшеніи податныхъ порядковъ: важно было получить отъ населенія средства, а если это населеніе, въ лицѣ своихъ органовъ самоуправленія, могло обезпечить государству полученіе этихъ средствъ безъ особыхъ заботъ и затрудненій, то правительство, весьма естественно, этимъ и пользовалось, предоставивъ мѣстнымъ органамъ внутреннюю разверстку податей. Такъ вырабатываются формы раскладочнаго обложенія, почти безраздѣльно господствовавшія у насъ до сравнительно недавняго времени. Государство исчисляетъ окладъ по счетной единицѣ—по дворамъ, а какъ распредѣлится сумма подворныхъ окладовъ между плательщиками, это уже ихъ внутреннее дѣло. Когда же выяснилось, что счетъ по

дворамъ невыгоденъ, что онъ даетъ возможность уйти отъ обложенія,—создается новая счетная единица—ревизская душа. Періодическія же ревизіи даютъ возможность, отъ времени до времени, приводить въ извѣстность прибыль населенія и увеличивать государственные доходы. Такая форма исчисленія и взиманія налоговъ со всей массы податного населенія, какъ сельскаго, такъ и городского, держится очень долго—въ теченіе всего XVIII вѣка и значительной части XIX. Однако, государство не могло не видѣть, что изъ массы земледѣльческаго населенія выдѣляется сословіе промышленное и торговое, у котораго скопляются денежные капиталы, отъ котораго, слѣдовательно, можно получить денежныя средства, при экстренной въ нихъ надобности. Оцѣнку достатковъ этихъ сословій нежелательно отдавать въ чужія руки. Поэтому уже въ XVII в. для экстренныхъ нуждъ устанавливаются сборы пятой, десятой, пятнадцатой деньги съ имущества или дохода посадскихъ жителей. А Петръ Великій возбуждаетъ вопросъ о промысловомъ кадастрѣ и въ 1705 г. вводитъ особый поразрядный сборъ съ торговыхъ людей. Здѣсь лежитъ первое начало выдѣленія самостоятельнаго промысловаго налога. Проходятъ, однако, еще 70 л., въ теченіе которыхъ государство остается при прежнихъ формахъ прямого обложенія. И лишь въ 1775 г., наканунѣ изданія Екатерининскаго городового положенія, создается особая гильдейская подать, за право производства торговли и промысловъ, замѣнившая подушную подать для купечества, которому уже «стыдно» было платить одинаковые сборы съ крестьянами и мѣщанами. Эту подать государство собираетъ непосредственно съ плательщиковъ, съ объявленнаго ими по совѣсти капитала, причемъ выдѣлившійся такимъ образомъ изъ подушной системы налогъ съ торговли и промысловъ сохраняетъ, сообразно условіямъ времени, сословный характеръ: отъ уплаты его зависитъ пользованіе опредѣленными сословными правами и привилегіями. Какъ бы то ни было, подушная система прямого обложенія остается у насъ все-таки господствующею. Правда, уже въ самомъ началѣ XIX в. финансовый планъ Сперанскаго весьма опредѣленно указываетъ на необходимость замѣны подушныхъ сборовъ—поземельными. Однако,

до практическаго осуществленія этой мысли доходятъ лишь отчасти, въ видѣ попытокъ переложенія оброчной подати государственныхъ крестьянъ съ душъ на земли, и въ области мѣстнаго земскаго обложенія, гдѣ впервые появляется поземельный сборъ со всякаго рода земель: частновладѣльческихъ, казенныхъ и удѣльныхъ. Насколько робка была эта попытка установленія особаго поземельнаго сбора, видно хотя бы изъ того, что изъ общей суммы земскаго обложенія на поземельный сборъ приходилось не болѣе 8—9%, а 86—88% взыскивались въ видѣ подушнаго сбора.

Что касается промысловаго налога, то онъ остается попрежнему окладнымъ, но въ 1824 г. претерпѣваетъ существенное измѣненіе: и здѣсь государственная власть признается въ своемъ безсиліи правильно опредѣлять размѣры облагаемыхъ капиталовъ и переходитъ къ установленію, по французскому образцу, патентнаго налога, опредѣляемаго по внѣшнимъ признакамъ торговли и промысла.

Рядомъ съ постепеннымъ и весьма медленнымъ выдѣленіемъ указанныхъ двухъ видовъ реальнаго обложенія, возникаютъ въ самомъ началѣ XIX в. первыя попытки установленія и личнаго подоходнаго налога. Мысль о немъ, какъ реакція сословному дѣленію населенія на классы податные и неподатные, появляется много раньше, еще при Петрѣ Великомъ. Но, разумѣется, она настолько не отвѣчала экономическимъ и общественнымъ условіямъ времени, что не оставила тогда никакого слѣда. Лишь въ началѣ XIX в., когда, благодаря наполеоновскимъ войнамъ, государственный долгъ Россіи достигъ небывалой до того цифры, и дефициты увеличивались ежегодно, пришлось обратиться къ подоходному налогу съ помѣщиковъ, который, въ числѣ другихъ, установленъ былъ для спеціальной цѣли — погашенія государственнаго долга. Но этотъ налогъ, совершенно не соотвѣтствовавшій сословному строю времени и силамъ податной администраціи, просуществовалъ только семь лѣтъ и болѣе не возобновлялся.

Реформы Императора Александра II должны были, силою вещей, поставить на очередь и податное преобразованіе. Одновременно съ редакціонными коммисіями со-

здается и коммисія по пересмотру системы податей и сборовъ. Главная ея задача—изыскать средства для замѣны подушной подати, существованіе которой стояло въ полномъ противорѣчіи съ новымъ общественнымъ строемъ, созданнымъ отмѣною крѣпостного права,—не была ею выполнена. Но въ періодъ времени съ 60-хъ до 80-хъ годовъ сдѣлано было многое въ смыслѣ выработки такихъ формъ обложенія, которыя впослѣдствіи стали на мѣсто подушныхъ сборовъ.

Съ введеніемъ земскаго самоуправленія подушные земскіе сборы окончательно перелагаются на землю. Нѣсколько позднѣе и въ государственномъ доходномъ бюджетѣ появляется новая статья—всесословный государственный поземельный налогъ, а рядомъ продолжаются работы по переложенію оброчной подати на землю и по установленію выкупныхъ платежей, получающихъ вскорѣ характеръ основного поземельнаго обложенія крестьянскаго населенія.

Въ городахъ подушный сборъ съ мѣщанъ уступаетъ мѣсто налогу съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ. Это уже третій реальный налогъ, рядомъ съ поземельнымъ налогомъ и съ пошлинами за право торговли и промысловъ. Трудно только отойти отъ старой, столь удобной для государственной власти, при слабости податныхъ ея органовъ, раскладочной системы. Поэтому эти два налога: поземельный и городской сверху и донизу сохраняютъ раскладочный характеръ.

Промысловаго налога въ царствованіе Александра II коснулось только формальное преобразованіе: въ существѣ налогъ этотъ сохранилъ всецѣло прежнія основанія патентнаго обложенія за право торговли и промысловъ. Но уже и тогда въ податной коммисіи раздавались голоса въ пользу перехода къ обложенію торговли и промышленности по оборотамъ и прибылямъ.

За всѣмъ тѣмъ, подушное обложеніе все-таки достигало 60 милл. руб. Разработка проектовъ о замѣнѣ его разными видами налоговъ продолжается въ податной коммисіи въ теченіе болѣе 20 лѣтъ, причемъ проектируются всевозможные налоги: отъ чисто поголовнаго сбора до подоходнаго налога въ различныхъ конструкціяхъ. Идея преобразованія податной системы на почвѣ подоходнаго

обложенія проникаетъ все глубже въ общественное сознаніе, находя широкій откликъ и въ органахъ самоуправленія, и въ повременной печати, и если осуществленіе ея отклоняется, то почти исключительно по чисто практическимъ соображеніямъ.

И, въ самомъ дѣлѣ, слишкомъ слабо еще выработана была система реальныхъ налоговъ. Поэтому результаты трудовъ податной коммисіи были использованы уже въ началѣ 80-хъ годовъ, къ которымъ относится одна изъ наиболѣе радикальныхъ реформъ въ нашемъ прямомъ обложеніи, явившаяся необходимымъ послѣдствіемъ упраздненія крѣпостного права,—отмѣна подушной подати. Съ этого момента поле для преобразованія обложенія было расчищено отъ остатковъ сословно-податного строя. Однако, реформа не коснулась еще обложенія недвижимыхъ имуществъ: они остались при старой раскладочной системѣ. Развитіе мѣстнаго обложенія, основаннаго, главнымъ образомъ, на сборахъ съ недвижимости, давало основаніе сохранять за земствами и городами всю раскладку и государственныхъ налоговъ, отъ которой правительственная власть продолжала попрежнему отказываться. Государство гораздо большее финансовое значеніе придавало движимому капиталу, на который и обращается главное вниманіе: отсюда попытка подоходнаго обложенія промышленности и торговли, получившая окончательное выраженіе въ видѣ дѣйствительно подоходнаго сбора съ прибылей подотчетныхъ предпріятій и раскладочнаго пока сбора съ предполагаемыхъ прибылей предпріятій неотчетныхъ; отсюда, далѣе, новый сборъ съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, приносимыхъ процентными бумагами и вкладами въ кредитныя учрежденія. Брешь въ обложеніи по внѣшнимъ признакамъ была, наконецъ, пробита.

Равнымъ образомъ мысль, объ общеподоходномъ налогѣ не встрѣчаетъ столь упорнаго, какъ прежде, отрицанія. Быстрый ростъ нашего отечества, разсуждалъ Государственный Совѣтъ, огромное изъ года въ годъ увеличеніе государственныхъ расходовъ, конечно, приведутъ и насъ со временемъ къ необходимости установленія подоходнаго налога. Пока рекомендовалось, весьма основательно, усовершенствованіе налоговъ суще-

ствующихъ. Но раньше даже, нежели были высказаны эти соображенія, былъ введенъ налогъ съ наслѣдствъ, составляющій необходимое дополненіе подоходнаго обложенія. Съ осуществленіемъ такихъ податныхъ преобразованій государство стало, наконецъ, лицомъ къ лицу съ плательщикомъ, стало нуждаться въ самостоятельныхъ органахъ чисто податной администраціи, призванной оцѣнивать податные объекты, опредѣлять ихъ доходность, которая отнынѣ будетъ мѣриломъ прямого обложенія. Этимъ органомъ явилась податная инспекція, которая сдѣлалась главнымъ орудіемъ всѣхъ послѣдующихъ податныхъ преобразованій.

Эти преобразованія не коснулись поземельнаго налога, который остался въ прежней своей раскладочной формѣ и при самыхъ неуравнительныхъ оцѣнкахъ. Мѣшало реформѣ поземельнаго обложенія, съ одной стороны, существованіе выкупныхъ платежей, оклады которыхъ въ принципѣ неизмѣнные, какъ платежи по выкупнымъ ссудамъ, въ дѣйствительности, благодаря цѣлому ряду весьма произвольныхъ измѣненій, не основанныхъ ни на какихъ оцѣночныхъ данныхъ, сдѣлались въ высшей степени неуравнительными. Попытка же болѣе правильной кадастраціи, предпринятая въ 1893 г., не привела до сихъ поръ ни къ какому результату, благодаря неправильной организаціи оцѣночныхъ работъ. Напротивъ, другіе реальные налоги были реформированы въ направленіи обложенія средняго чистаго дохода или прибыли по окладной системѣ, причемъ оцѣнка дохода возложена на податную инспекцію при широкомъ содѣйствіи плательщиковъ и органовъ мѣстнаго самоуправленія: таковы налоги съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ и промысловый.

Но въ область послѣдняго проникаетъ уже множество элементовъ лично-подоходнаго обложенія, потребность въ которомъ чувствуется все яснѣе и для внесенія большей уравнительности обложенія, и въ чисто фискальныхъ интересахъ. Противъ введенія настоящаго подоходнаго налога приводятъ старыя возраженія—о незначительномъ числѣ крупныхъ доходовъ въ Россіи, о трудности опредѣлить чистый доходъ плательщика, о некультурности нашего населенія, о неподготовленности податной администраціи. Но тутъ же пробуютъ ввести

суррогатъ подоходнаго налога—налогъ квартирный, а послѣ неудачи этого обхода прямого рѣшенія вопроса, устанавливаютъ рядъ частичныхъ подоходныхъ сборовъ: прогрессивный съ чистыхъ прибылей акціонерныхъ предпріятій, сборъ съ неотчетныхъ предпріятій, представившихъ свои книги или выписи изъ нихъ, и прогрессивное обложеніе содержанія чиновниковъ и служащихъ въ отчетныхъ предпріятіяхъ. Въ промысловомъ же налогѣ и въ квартирномъ появляются такія черты чисто подоходнаго обложенія, какъ необлагаемый минимумъ дохода, прогрессивные оклады и льготы по семейному положенію. Такимъ образомъ повторяется то, что мы видѣли и на Западѣ наканунѣ введенія подоходнаго налога: почти всѣ реальные налоги перешли къ принципу подоходнаго обложенія, а нѣкоторые восприняли и основныя черты лично-подоходнаго налога, въ существѣ имъ вовсе несвойственныя, но неизбѣжныя, за отсутствіемъ этого налога.

Все сказанное убѣждаетъ, казалось бы, что въ историческомъ развитіи нашего прямого обложенія не имѣется никакихъ своеобразныхъ условій, которыя препятствовали бы введенію у насъ подоходнаго обложенія.

Въ этомъ, собственно, отношеніи можетъ быть сдѣлано только одно, довольно серьезное на первый взглядъ, возраженіе, а именно, что реальный налогъ, которымъ облагается главнѣйшее наше богатство — земельное, остается до сихъ поръ при первобытной раскладочной формѣ и не основанъ ни на какомъ болѣе или менѣе правильномъ кадастрѣ. Между тѣмъ, именно оцѣнка поземельныхъ доходовъ, при отсутствіи надлежащаго счетоводства у большинства хозяевъ, представитъ наибольшія затрудненія. Возраженіе это, несомнѣнно, не лишено нѣкотораго основанія. Но, спрашивается, развѣ въ тѣхъ странахъ, гдѣ былъ введенъ подоходный налогъ, всѣ безъ изъятія реальные налоги получили къ этому времени наиболѣе совершенную форму? Конечно, нѣтъ. Въ Баваріи, напримѣръ, поземельное обложеніе, хотя и было основано на кадастрѣ, но произведенномъ очень давно и уже вовсе не отвѣчавшемъ дѣйствительности. То же самое слѣдуетъ сказать и о Франціи, гдѣ преобразованіе устарѣлаго поземельнаго налога постановлено тѣмъ же

закономъ, которымъ введенъ и подоходный налогъ. Наши условія нѣсколько даже лучше: если земства не выполнили еще оцѣнокъ по закону 1893 г., то все же по очень большому числу уѣздовъ имѣются уже оцѣночныя нормы, которыя послужатъ и для исчисленія подоходнаго налога весьма важнымъ повѣрочнымъ матеріаломъ. Поэтому, не отсрочивать надо введеніе подоходнаго налога, а, напротивъ, слѣдуетъ одновременно принять энергичныя мѣры къ завершенію поземельныхъ оцѣнокъ. Къ этому мы еще вернемся.

Итакъ, на внесеніе въ 1907 г. въ Государственную Думу новыхъ проектовъ подоходнаго налога и преобразованія пошлинъ съ безмезднаго перехода имуществъ, слѣдуетъ смотрѣть не какъ на нѣчто неожиданное, не какъ на отвѣтъ запуганнаго правительства на требованіе лѣвыхъ партій, а какъ на естественный и необходимый выводъ изъ всей предшествующей нашей податной исторіи. Вопросъ о подоходномъ налогѣ возникъ даже задолго до 1907 г., а именно въ маѣ 1905 г.; въ первое Министерство В. Н. Коковцова собрано было для его обсужденія совѣщаніе изъ представителей финансовой науки и практики податного дѣла. Затѣмъ началась разработка проекта и разсмотрѣніе его междувѣдомственной коммисіей, подъ предсѣдательствомъ Министра Финансовъ И. П. Шипова. И лишь послѣ этого проектъ былъ внесенъ въ Государственную Думу второго созыва. Такимъ образомъ, онъ разрабатывался болѣе двухъ лѣтъ, при двухъ Министрахъ Финансовъ и трехъ кабинетахъ: гр. Витте, И. Л. Горемыкина и П. А. Столыпина и, слѣдовательно, явился отвѣтомъ не на случайныя требованія минуты. Проектъ подоходнаго налога, подробностей котораго мы излагать здѣсь не будемъ, такъ какъ онѣ не разъ появлялись въ повременной печати, былъ внесенъ въ 1907 г. вмѣстѣ съ нѣкоторыми другими предположеніями о преобразованіяхъ въ области прямого и косвеннаго обложенія, и сопровождавшая эти проекты записка содержитъ въ себѣ тѣ общія соображенія, которыми руководствовалось Министерство Финансовъ.

Изъ этихъ соображеній совершенно ясно вытекаютъ цѣли задуманныхъ преобразованій: прежде всего удовлетвореніе возрастающихъ государственныхъ расходовъ,

слѣдовательно, задача чисто финансовая. Для осуществленія же ея—реформа налоговыхъ источниковъ тѣми путями, которые, не разрывая съ прошлымъ и составляя лишь его логическое развитіе, давали бы возможность наиболѣе производительнаго использованія налоговыхъ источниковъ, безъ обремененія слабыхъ, въ платежномъ отношеніи, классовъ населенія. А эти пути по опыту законодательства другихъ странъ и даже по нашему опыту—въ предѣлахъ нѣкоторыхъ видовъ обложенія, въ частности промысловаго налога,—заключались въ открытомъ переходѣ къ личному прогрессивному подоходному обложенію, сопровождаемому соотвѣтствующею реформою наслѣдственнаго налога. Въ реальныхъ же налогахъ, въ тѣхъ же видахъ, были предложены такія измѣненія, которыя, разрывая съ малоуравнительною раскладочною системою, а равно съ системою обложенія по внѣшнимъ признакамъ, давали бы и въ этой области обложеніе наиболѣе близкое къ налогоспособности облагаемыхъ объектовъ, и въ силу этого болѣе, чѣмъ прежде, производительное для государственнаго казначейства. Поэтому раскладочный налогъ съ городскихъ имуществъ предположено было преобразовать въ окладной, исчисляемый по средней доходности имуществъ, и ввести такой же налогъ съ имуществъ въ уѣздныхъ и дачныхъ поселеніяхъ; въ промысловомъ налогѣ проектировано совершенно отмѣнить патентный сборъ, и сдѣлать главнымъ способомъ обложенія неотчетныхъ предпріятій окладной сборъ со средней ихъ прибыльности. Наконецъ, на случай введенія подоходнаго налога, проектировано отмѣнить всѣ суррогаты и подоходнаго обложенія—налогъ квартирный, прогрессивный сборъ съ содержанія служащихъ на государственной службѣ и обложеніе служащихъ въ торгово-промышленныхъ предпріятіяхъ.

Изъ всѣхъ этихъ проектовъ получилъ осуществленіе только одинъ: реформа налога съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ. Все остальное не перешло за семь лѣтъ предѣловъ коммисіоннаго обсужденія въ Государственной Думѣ. Въ частности, подоходный налогъ обсуждался дважды: одинъ разъ въ финансовой коммисіи третьей Государственной Думы, которою былъ составленъ пол-

ный проектъ, затѣмъ этотъ проектъ былъ сызнова переработанъ въ подкомисіи финансовой коммисіи четвертой Думы. Но на этомъ дѣло и остановилось до сихъ поръ, и не трудно сказать, почему именно.

Податныя реформы, особенно такія, какъ подоходный налогъ, бьютъ по карману представителей состоятельныхъ классовъ, къ какой бы политической партіи они ни принадлежали. Этотъ налогъ затронетъ интересы и землевладѣльцевъ, и фабрикантовъ, и капиталистовъ, и представителей свободныхъ профессій, которые до сихъ поръ, кромѣ ничтожнаго сравнительно квартирнаго налога, никакихъ прямыхъ налоговъ не платили. Поэтому трудно съ какой-либо стороны ожидать поддержки такому преобразованію, если нѣтъ для этого внѣшнихъ и притомъ настоятельныхъ побужденій. Между тѣмъ, такихъ побужденій за истекшее до войны десятилѣтіе въ сущности не было. Если въ 1907 г. можно было говорить объ отсутствіи устойчиваго равновѣсія между государственными доходами и расходами, которые дали по дѣйствительному исполненію росписей въ 1907 г. недоборъ въ 52,8 милл. руб., а въ 1908 г. въ 6,0 милл. руб., то съ тѣхъ поръ начинается, напротивъ, устойчивое превышеніе доходовъ, достигшее (въ милл. руб.):

въ 1909 г.	105,2
» 1910 »	232,9
» 1911 »	144,2
» 1913 »	69,6

Только въ 1912 г. получился дефицитъ въ 39,2 м. р. Если же исключить поступленія отъ займовъ и расходы на досрочное ихъ погашеніе, то окажется, что во всѣ годы, начиная съ 1910 г., получались крупныя превышенія доходовъ. Благодаря этому, свободная наличность государственнаго казначейства достигла къ 1 января 1914 г. 514,2 милл. руб. Очень понятно, что при такихъ условіяхъ введеніе новаго налога, да еще такого, какъ подоходный, могло въ глазахъ большинства имѣть только теоретическое значеніе. Несомнѣнно, это несоотвѣтствіе задачъ, преслѣдуемыхъ Министерствомъ, съ измѣнившеюся обстановкою, явилось однимъ изъ главныхъ тормозовъ введенія подоходнаго налога въ теченіе періода времени,

предшествовавшаго настоящей войнѣ. Съ другой стороны и правительство, не особенно нуждавшееся въ средствахъ, очень не энергично настаивало на проведенiи подоходнаго налога, подчиняясь тому медленному теченiю, которое дѣло это получило въ Государственной Думѣ. Во всемъ этомъ нѣтъ ничего удивительнаго: податныя реформы осуществляются большею частью, не у насъ только, а и на всемъ свѣтѣ, подъ давленiемъ необходимости; сравнительно рѣдко подъ влiянiемъ потребности въ упорядоченiи обложенiя и въ болѣе справедливомъ распредѣленiи податного бремени.

Приведенными проектами завершается исторiя нашего прямого обложенiя до послѣдняго увеличенiя его ставокъ по случаю настоящей войны. Роль этого обложенiя въ нашемъ бюджетѣ измѣнялась въ теченiе времени весьма существенно. Вотъ нѣкоторыя цифры, указывающiя процентное отношенiе прямыхъ и косвенныхъ налоговъ къ общей суммѣ обыкновенныхъ государственныхъ доходовъ. При этомъ къ прямымъ налогамъ мы относимъ также выкупные платежи, а къ косвеннымъ причисляемъ таможенные сборы и доходъ отъ винной монополiи (въ проц.):

Годы.	Налоги:	
	прямые.	косвенные.
1701	24,2	40,4
1724	61,1	32,7
1797	50,1	37,7
1825	29,7	47,7
1854	16,3	37,6
1880	19,6	54,0
1894	16,9	50,4
1903	11,0	48,3
1913	8,0	47,1

Годы этой таблицы избраны соотвѣтственно главнѣйшимъ моментамъ въ исторiи нашего прямого обложенiя: 1701 годомъ завершается московскiй перiодъ, 1724 г.— это послѣднiй годъ царствованiя Петра В., на которомъ отразилось введенiе подушной подати; 1797 г. завершаетъ вѣкъ Екатерины, когда было установлено самостоятельное промысловое обложенiе; 1825, 1854, 1880 и 1894 гг. заканчиваютъ каждый цѣлое царствованiе. Наконецъ, 1903

и 1913 гг. избраны, какъ отвѣчающіе первому и второму десятилѣтіямъ настоящаго благополучнаго царствованія.

Что же обнаруживается изъ обозрѣнія приведенныхъ процентныхъ отношеній? То, что прямое обложеніе, игравшее въ XVIII в. очень видную роль въ нашемъ государственномъ бюджетѣ, затѣмъ постепенно падаетъ, составляя въ послѣднее время едва $^{1}/_{12}$ всѣхъ обыкновенныхъ поступленій. Напротивъ, косвенные налоги играли въ XIX и XX столѣтіяхъ весьма значительную роль, составляя почти половину этихъ поступленій. Такимъ образомъ, доля прямого обложенія въ нашемъ бюджетѣ должна быть признана вообще ничтожной. Но если взять абсолютныя цифры поступленій прямыхъ налоговъ, то окажется, что онѣ возрастаютъ, а именно ихъ поступило (милл. руб.):

въ 1880 г.	127,9
» 1894 »	194,8
» 1903 »	224,0
» 1913 »	274,0

Если исключить отсюда выкупные платежи, которые въ 1880 г. не фигурировали въ общей росписи, а затѣмъ были отмѣнены, то получатся слѣдующія цифры поступленій (милл. руб.):

въ 1880 г.	127,9
» 1894 »	102,0
» 1903 »	135,0
» 1913 »	273,0

Пониженіе 1894 г. объясняется отмѣною подушной подати, но затѣмъ идетъ быстрое возрастаніе, которое за 20 только лѣтъ съ 1894 по 1913 г. составляетъ 167%. Итакъ, при паденіи относительнаго значенія прямыхъ налоговъ въ бюджетѣ, абсолютное возрастаніе должно быть признано весьма крупнымъ.

Немаловажною представляется у насъ и тягость прямыхъ налоговъ для плательщиковъ, хотя въ этомъ отношеніи мы еще очень далеки отъ многихъ изъ нашихъ западныхъ сосѣдей.

Здѣсь приходится довольствоваться по отношенію къ различнымъ налогамъ не совсѣмъ соизмѣримыми между

собою данными. Но для общихъ соображенiй эти данныя все же достаточны. Объ отношенiи поземельнаго обложенiя къ доходности облагаемыхъ земель можно судить за отсутствiемъ кадастровыхъ данныхъ только очень приблизительно. По разсчетамъ Министерства Финансовъ среднее обложенiе земельной собственности государственнымъ поземельнымъ налогомъ не превышало до послѣдняго времени 1% ихъ доходности. Въ основанiе разсчета приняты оцѣнки земель по свѣдѣнiямъ о продажныхъ цѣнахъ и залоговыхъ оцѣнкахъ, собраннымъ за 1903—1905 гг. для составленiя новой табели законныхъ оцѣнокъ, и 6% отъ этихъ оцѣнокъ приняты, какъ средняя доходность земель.

Конечно, противъ такого суммарнаго разсчета можетъ быть сдѣлано много возраженiй: можно сказать, что норма въ 6% преувеличена; но, съ другой стороны, цѣнность земель по даннымъ начала 1900-хъ годовъ, безъ сомнѣнiя, преуменьшена по сравненiю съ настоящимъ временемъ, такъ что исчисленная по этой цѣнности доходность въ 6% въ дѣйствительности гораздо ниже. Поэтому для общихъ разсчетовъ можно руководствоваться приблизительнымъ исчисленiемъ Министерства. Земскiе сборы по отношенiю къ тѣмъ же даннымъ о доходности земель составляютъ около 6%; мiрскiе — собственно съ крестьянскихъ земель превышаютъ 7%.

Въ итогѣ, слѣдовательно, земли частновладѣльческiя обложены въ размѣрѣ 7%, а крестьянскiя—14%.

Безъ сомнѣнiя, эти выводы встрѣтятъ самыя рѣшительныя возраженiя со стороны землевладѣльцевъ многихъ мѣстностей, которые укажутъ на рядъ конкретныхъ случаевъ непосильнаго обложенiя земель земскими сборами, доходящаго до нѣсколькихъ рублей съ десятины. Такое противорѣчiе среднихъ выводовъ съ общеизвѣстными фактами переобремененiя земли земскими сборами убѣждаетъ въ одномъ, что, при сравнительной незначительности средняго обложенiя, неуравнительность его чрезвычайно велика; а происходитъ это, съ одной стороны, отъ неравномѣрнаго удовлетворенiя земскихъ потребностей въ различныхъ мѣстностяхъ Россiи, съ другой же—отъ отсутствiя земельныхъ оцѣнокъ, выполненныхъ повсемѣстно на однородныхъ осно-

ваніяхъ. Только по выполненіи такихъ оцѣнокъ возможно будетъ судить объ обременительности поземельнаго обложенія въ каждой данной мѣстности и указать пути, для удовлетворенія земскихъ потребностей, превышающихъ платежныя силы населенія. До тѣхъ же поръ будутъ только догадки, болѣе или менѣе основательныя, но вовсе недостаточныя.

Обложеніе городскихъ недвижимыхъ имуществъ составляетъ 6% средней ихъ доходности, исчисленной по послѣдней переписи, произведенной въ 1911 году. Изъ этихъ 6%—5% поступаютъ въ казну и 1% въ пользу органовъ мѣстнаго самоуправленія; городской оцѣночный сборъ достигаетъ 6,7% и земскій сборъ около 4%. Что же касается торговли и промышленности, то предпріятія неотчетныя, подлежащія раскладочному сбору и сбору съ излишковъ прибылей, платятъ въ сложности около 7,2% со средней прибыли. Однако, болѣе половины предпріятій, привлекаемыхъ къ раскладочному сбору, не уплачиваютъ вовсе сбора съ излишка прибылей, такъ какъ патентное обложеніе ихъ въ среднемъ превышаетъ 8%, вмѣсто 5%; съ присоединеніемъ же раскладочнаго сбора они уплачиваютъ болѣе 10%. Наконецъ, есть огромное число совершенно мелкихъ предпріятій, обложенныхъ однимъ патентнымъ налогомъ, который падаетъ на ихъ прибыли въ размѣрѣ до 12% и выше. Если присоединить сюда мѣстное—городское и земское—обложеніе, которое составляетъ, по приблизительнымъ исчисленіямъ Министерства Финансовъ, 4,2% со средней прибыли, то окажется, что обложеніе неотчетныхъ предпріятій колеблется въ среднемъ отъ 11,4%—14,4%—16,2%. Что же касается отчетныхъ предпріятій, то обложеніе ихъ какъ налогомъ съ капитала, такъ и процентнымъ сборомъ, составляетъ въ среднемъ, по исчисленіямъ Министерства, нѣсколько болѣе 13%, причемъ величина эта колеблется очень сильно, въ зависимости отъ прибыльности предпріятій: нѣкоторыя, приносящія менѣе 3%, уплачиваютъ только налогъ съ капитала, составляющій въ среднемъ обложеніе въ 11,2%; многоприбыльныя же платятъ, начиная съ 9% при прибыли отъ 3%—4% и до 20%—22% при прибыли въ 50% и болѣе, не считая мѣстнаго обложенія, которое, впрочемъ, для отчетныхъ предпріятій не

имѣетъ существеннаго значенія, если не считать земскаго обложенія помѣщеній фабрикъ и заводовъ.

Наконецъ, четвертый реальный налогъ—съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ—уплачивается въ размѣрѣ 5% съ этихъ доходовъ, которые никакому мѣстному обложенію не подлежатъ.

Сводя все сказанное въ общую таблицу, мы получаемъ такіе результаты. Среднее обложеніе составляетъ (въ % къ доходу):

	Государственное	Мѣстное.	Всего.
Для земли:			
съ частныхъ владѣльцевъ	1	6	7
съ крестьянъ	1	13	14
Для городскихъ недвижимостей . .	5	11,7	16,7
Для торгово-промышленныхъ предпріятій:			
1) неотчетныхъ:			
а) облаг. расклад. и проц. сборами	7,2	4,2	11,4
б) облаг. расклад. сбор. . . .	10,2		14,4
в) облаг. только основнымъ налогомъ	12,0		16,2
2) отчетныхъ	13,0	—	13,0
Для капиталовъ	5,0	—	5,0

При всей трудности сравнивать приведенныя цифры, изъ нихъ все же явствуетъ, что наше прямое обложеніе, достигнувъ въ отдѣльныхъ формахъ реальныхъ налоговъ довольно значительнаго улучшенія съ техническо-податной точки зрѣнія, страдаетъ, по размѣрамъ этихъ налоговъ, весьма большою неуравнительностью. Произошло это отъ того, что преобразованія отдѣльныхъ налоговъ производились у насъ не одновременно и безъ общаго плана: одни налоги, какъ поземельный и съ капиталовъ, по цѣлому ряду причинъ, остались безъ всякой реформы; другіе, какъ промысловый, привлекали къ себѣ постоянное вниманіе, какъ обильный источникъ государственнаго дохода. Сперва говорили, что торговля и промышленность обложены вообще низко, по сравненію съ недвижимыми имуществами, несущими крупныя мѣстныя и городскія повинности; а затѣмъ, когда оказалось, что этотъ предметъ обложенія сдѣлался дѣйствительно однимъ изъ обильныхъ источниковъ государственнаго дохода, не понадобилось и такого мотива. Произошло же это потому, что торговля и промышленность

ранѣе другихъ сдѣлались предметомъ подоходнаго обложенія, а такъ какъ онѣ развивались параллельно съ экономическимъ ростомъ страны, то и поступленіе промысловаго налога также соотвѣтственно увеличивалось. Позднѣе же всѣхъ былъ реформированъ налогъ съ городскихъ недвижимостей, давшій сразу, благодаря примѣненію окладного и подоходнаго обложенія, такіе финансовые результаты, что размѣръ его былъ немедленно же пониженъ противъ первоначальнаго.

Таковы были размѣры обложенія до настоящей войны, когда государственное казначейство стало лицомъ къ лицу съ новымъ расходомъ въ нѣсколько сотъ милліоновъ ежемѣсячно. Но этого мало: изъ обыкновеннаго бюджета вычеркнута была едва ли не наиболѣе крупная доходная статья — поступленіе отъ казенной продажи питей. По разсчетамъ, приведеннымъ въ объяснительной запискѣ къ проекту росписи на 1915 г., чистая потеря казны отъ отмѣны монополіи составила 651 милл. руб. Эта потеря вызвала необходимость въ повышеніи ряда существующихъ налоговъ и во введеніи нѣкоторыхъ новыхъ видовъ обложенія. Мы остановимся здѣсь на главнѣйшихъ измѣненіяхъ въ области прямыхъ налоговъ. Увеличены во 1-хъ реальные налоги, но не въ одинаковомъ размѣрѣ: по государственному поземельному налогу измѣнены сообразно съ новыми данными о цѣнности земли средніе по губерніямъ оклады. Это измѣненіе увеличило общую сумму налога въ 50 губерніяхъ Евр. Россіи съ 13,4 милл. р. до 30,6 милл. р., или на 128%.

Обложеніе городскихъ недвижимыхъ имуществъ повышено, въ пользу казны, съ 5 до 7% ихъ доходности.

Основной промысловый налогъ увеличенъ для всѣхъ предпріятій, кромѣ наиболѣе мелкихъ, уплачивающихъ только патентный сборъ, на 50%. Въ такомъ же размѣрѣ повышены: раскладочный сборъ, процентный сборъ съ излишковъ прибылей неотчетныхъ предпріятій, и налогъ съ капитала и процентный сборъ съ прибыли отчетныхъ предпріятій; установленъ сборъ съ денежныхъ капиталовъ, обезпеченныхъ въ качествѣ долговъ на недвижимыхъ имуществахъ, въ размѣрѣ 0,4%, соотвѣтствующемъ обложенію въ 5% доходовъ отъ процент-

ныхъ бумагъ и вкладовъ. При этомъ на 1915 г. сборъ съ закладныхъ повышенъ на 50%; но сборъ съ доходовъ отъ процентныхъ бумагъ и вкладовъ оставленъ въ прежнемъ размѣрѣ 5% изъ опасенія нанести слишкомъ сильный ущербъ и государственному кредиту, и держателямъ бумагъ, которые терпятъ болѣе другихъ отъ потрясеній, переживаемыхъ денежнымъ рынкомъ во время войны.

Повышены и оклады квартирнаго налога также на 50%, утверждена новая табель законной оцѣнки земель для исчисленія наслѣдственныхъ и другихъ пошлинъ и, наконецъ, введенъ совершенно новый налогъ—съ лицъ, освобождаемыхъ отъ исполненія воинской повинности.

Этими измѣненіями не внесено ничего новаго въ нашу податную систему, кромѣ налоговъ воинскаго и, съ закладныхъ, а лишь повышены и притомъ значительно существующіе оклады.

Подъ вліяніемъ этихъ повышеній приведенная выше таблица размѣровъ обложенія измѣняется слѣдующимъ образомъ (въ %):

	Государств. обложеніе.	Мѣстное обложеніе.	Всего.
	Составляютъ въ % къ облагаемому доходу.		
Для земли:			
частновладѣльческой . . .	2,28	6	8,28
крестьянской	2,28	13	15,28
Для городскихъ недвижимостей	7,0	11,7	18,7
Для торгово-промышленныхъ предпріятій:			
неотчетныхъ:			
облаг. расклад. и процентнымъ сборами . .	10,8	4,2	15,0
облаг. расклад. сборомъ	15,3	4,2	19,5
облаг. только основн. налогомъ	12,0	4,2	16,2
отчетныхъ	19,5		19,5
Для капиталовъ:			
въ % бум. и вклад.	5,0		5,0
въ закладныхъ	7,5		7,5

Что касается налоговъ, носящихъ характеръ личноподоходнаго обложенія, то и ихъ оклады увеличились по квартирному налогу съ 1,5% до 2,2% для квартиръ низшихъ по цѣнѣ разрядовъ, и съ 10% до 15% для квартиръ высшихъ разрядовъ; обложеніе же служащихъ въ отчетныхъ предпріятіяхъ повышено съ 1—7% до 1,5—10,5% съ получаемаго ими вознагражденія.

Едва ли возможно возражать противъ такого способа повышенія налоговыхъ ставокъ: положеніе вещей требовало немедленнаго увеличенія государственнаго дохода. Не было времени обсуждать податную реформу и оставался одинъ исходъ: огульное увеличеніе ставокъ въ разсчетѣ на будущее исправленіе податной системы. Исключеніе составляли, какъ было упомянуто, только налоги на закладныя и воинскій. Первый, составляя расширеніе налога съ денежныхъ капиталовъ, построенъ въ сущности на тѣхъ же началахъ: обложеніе у источника, т. е. взиманіе налога съ должника, а не съ кредитора, съ правомъ регресса къ послѣднему, и косвенная декларація нотаріуса о размѣрахъ ссуженнаго капитала. Второй представляетъ довольно оригинальное сочетаніе подушнаго сбора съ подоходнымъ налогомъ. Однако, едва ли возможно назвать этотъ налогъ формою подоходнаго обложенія. Даже самый характеръ облагаемаго дохода остается въ немъ совершенно неопредѣленнымъ. Въ лучшемъ случаѣ, это видъ поразряднаго налога, но разряды опредѣляются здѣсь не по внѣшнимъ признакамъ, а по общимъ соображеніямъ о состоятельности плательщика. Поэтому результаты практическаго примѣненія новаго налога едва ли дадутъ намъ, какъ думаютъ нѣкоторые, картину функціонированія у насъ въ будущемъ подоходнаго налога.

Повышенія прямыхъ и косвенныхъ сборовъ, произведенныя для пополненія недобора, происшедшаго вслѣдствіе отмѣны казенной продажи питей, измѣнили слѣдующимъ образомъ взаимное отношеніе этихъ двухъ видовъ обложенія въ общей суммѣ обыкновенныхъ государственныхъ доходовъ:

	Исчислено по росписямъ (въ милл. р.):			
	на 1914 г.	% къ итогу.	на 1915 г.	% къ итогу.
Прямыхъ налоговъ (съ выкупными платежами)	276,9	7,7	376,5	12,0
Косвенныхъ налоговъ (въ т. ч. доходъ отъ казенной продажи питей и временный налогъ съ перевозки грузовъ и хлопка)	1.667,5	46,7	1.101,5	35,2
Итого обыкновенныхъ доходовъ	3.572,2	100	3.132,2	100

Такимъ образомъ, повысилась и абсолютная сумма прямого обложенія на 100 милл. р., и доля ихъ въ итогѣ обыкновенныхъ доходовъ государства съ $^1/_{13}$ до $^1/_8$. Косвенное же обложеніе въ итогѣ уменьшилось на 566 милл. р., но результатъ этотъ полученъ отъ того, что, съ одной стороны, пониженъ доходъ отъ казенной продажи питей на 792 милл. р. и ожидаемое поступленіе таможенныхъ пошлинъ, вслѣдствіе закрытія границъ, на 137 милл. р., съ другой же стороны, установлены новые сборы на перевозки по желѣзнымъ дорогамъ и на хлопокъ, отъ которыхъ ожидается 258 милл. р., и повышены прочіе косвенные налоги на 104 милл. р.

Слѣдовательно, косвенное наше обложеніе понизилось только благодаря отмѣнѣ монополіи, по таможеннымъ сборамъ ставки его остались прежнія, и лишь ожидаемое поступленіе ихъ понизилось подъ вліяніемъ войны; по остальнымъ же статьямъ это обложеніе увеличено на сумму въ $3^1/_2$ раза большую, чѣмъ прямое, а именно: на 362 милл. р.

Итакъ, въ результатѣ отмѣны монополіи, пришлось увеличить и прямое, и косвенное обложеніе; при этомъ введенъ налогъ на перевозки такого характера и такого размѣра, что въ этомъ видѣ едва-ли возможно будетъ сохранить его на будущее время. Съ другой стороны, бездефицитнаго сведенія росписи обыкновенныхъ доходовъ и расходовъ на 1915 г. удалось достигнуть также благодаря сокращенію расходовъ съ 3.310 до 3.068 милл. р., т. е. на 242 милл. р., тогда какъ въ послѣдніе годы средній приростъ обыкновенныхъ расходовъ составлялъ около 161 милл. р. Конечно, на такое благополучіе разсчитывать въ будущемъ невозможно. Поэтому, даже не касаясь тѣхъ громадныхъ расходовъ, которые будутъ связаны съ ликвидаціею настоящей войны, представляется очевиднымъ, что государству придется изыскивать новые источники для покрытія своихъ обыкновенныхъ расходовъ. Едва ли нужно доказывать, что при этомъ нельзя будетъ ограничиться одними косвенными налогами: они повышены уже и теперь весьма значительно.

Въ послѣднее время очень много говорятъ о разнаго рода монополіяхъ. Здѣсь не мѣсто обсуждать этотъ очень

сложный вопросъ: несомнѣнно, что нѣкоторыя монополіи ввести удастся. Мы сомнѣваемся, однако, въ возможности очень широко использовать этотъ способъ обложенія, связанный съ отчужденіемъ въ пользу казны цѣлыхъ отраслей народнаго труда и производительности. Кромѣ того, введеніе монополій, особенно въ значительномъ числѣ, безъ сомнѣнія, вызоветъ у насъ, какъ и вездѣ, очень сильное сопротивленіе заинтересованныхъ круговъ, такъ что въ результатѣ, на очень широкое распространеніе ихъ разсчитывать едва-ли возможно. По справедливому выраженію проф. М. И. Фридмана, при осуществленіи проектовъ разныхъ монополій придется взять къ руководству сугубую осторожность, выбравъ девизомъ изреченіе народной мудрости: «семь разъ примѣрь—одинъ отрѣжь».

Всѣ эти соображенія мы приводимъ для доказательства того, что, несмотря на увеличеніе прямого обложенія на 100 милл. р. по бюджету на 1915 г., этимъ повышеніемъ прямыхъ налоговъ ограничиться будетъ совершенно невозможно. Если же такъ, то является вопросъ, слѣдуетъ ли идти по пути увеличенія существующихъ налоговъ или вводить новые и какіе именно.

Приведенныя выше цифровыя данныя о размѣрахъ прямого обложенія доказываютъ, что для нѣкоторыхъ объектовъ податной прессъ, если имѣть въ виду не только государственное, но и мѣстное обложеніе, нажатъ довольно серьезно. Легче другихъ обложены частновладѣльческія земли и денежные капиталы. Городскія же недвижимыя имущества и торгово-промышленныя предпріятія несутъ серьезное обложеніе. Однако, увеличеніе государственнаго обложенія земель также едва ли осуществимо въ ближайшемъ будущемъ: оно, во-первыхъ, только что повышено на 128%, а затѣмъ потребности мѣстнаго самоуправленія вызовутъ, несомнѣнно, очень значительное повышеніе земскихъ сборовъ.

Поэтому, дальнѣйшее увеличеніе государственнаго обложенія земель возможно только при условіи устраненія его неравномѣрности и правильнаго опредѣленія доходности, для чего нужны предварительныя кадастровыя работы, которыя, конечно, обнаружатъ, отъ чего зависитъ то обстоятельство, что при средней необременительности казеннаго и даже земскаго обложенія зе-

мель, оно во многихъ мѣстностяхъ оказывается непосильнымъ и прямо недопускающимъ дальнѣйшаго увеличенія. Слѣдовательно, въ области поземельнаго обложенія необходимо произвести и закончить, въ возможно скорый срокъ, оцѣночныя работы на основаніи закона 8 іюня 1893 г.

Министерство Финансовъ внесло, какъ извѣстно, представленіе въ законодательныя учрежденія объ ускореніи оцѣночныхъ работъ. Это представленіе остается, однако, на почвѣ сохраненія всего дѣла попрежнему за земскими учрежденіями — оцѣночныя коммисіи будутъ имѣть значеніе преимущественно руководящаго и наблюдающаго органа, исполненіе же будетъ лежать на земской управѣ. Проектъ предвидитъ, правда, установленіе сроковъ для окончанія оцѣночныхъ работъ и, въ случаѣ нарушенія этихъ сроковъ,—изъятіе оцѣнки изъ вѣдѣнія земства и передачу ея мѣстной казенной палатѣ. Но въ корнѣ дѣло остается на прежней почвѣ; оно чинится, но не реформируется. Между тѣмъ 20-лѣтняя практика, кажется, убѣдительно доказала, что при прежнихъ порядкахъ оцѣнка земель будетъ влачить жалкое существованіе: казна будетъ отпускать дальнѣйшія безвозвратныя пособія, будетъ выдавать льготныя ссуды, но дѣло отъ этого будетъ двигаться впередъ чрезвычайно медленно и неудовлетворительно, потому что нѣтъ никакихъ причинъ, почему бы оно стало двигаться лучше. Однимъ изъ существенныхъ недостатковъ земскихъ оцѣночныхъ работъ является несогласованность ихъ основаній и разновременность производства. Въ цѣляхъ устраненія этихъ недостатковъ проектъ предлагаетъ возложить на главный оцѣночный комитетъ указаніе тѣхъ измѣненій, которыя должны быть произведены въ оцѣночныхъ работахъ по каждой губерніи, для достиженія однородности въ оцѣнкахъ и пріуроченія ихъ къ одному періоду времени. Легко, однако, предвидѣть, что такія указанія или поведутъ къ полной передѣлкѣ работъ по большинству губерній, или, всего скорѣе, останутся безъ исполненія. Что же касается случаевъ неисполненія работъ къ установленнымъ срокамъ и передачи ихъ въ этихъ случаяхъ казенной палатѣ, то едва ли и эта мѣра принесетъ серьезную пользу: казенная палата получитъ для выполненія работу, начатую и организо-

ванную не ею; ей придется имѣть дѣло съ тѣми же органами, которые вели ее неудовлетворительно, пока она была въ вѣдѣніи земства, и на тѣ же деньги, которыя отпускались послѣднему. Организовать такое дѣло самостоятельно казенной палатѣ несомнѣнно не удастся удовлетворительно: она ограничится спѣшнымъ завершеніемъ брошеннаго земствомъ дѣла: въ результатѣ и здѣсь оцѣнки получатся крайне плохія и несомнѣнно неоднородныя съ сосѣдними губерніями, гдѣ будутъ работать не казенныя палаты, а земства. По нашему глубокому убѣжденію, оцѣночныя работы должны быть всецѣло взяты государствомъ въ свои руки и произведены на одинаковыхъ основаніяхъ на пространствѣ всей Имперіи правительственными органами, конечно, при содѣйствіи мѣстнаго самоуправленія. Нѣтъ надобности производить для этого парцелярный кадастръ, который потребовалъ бы десятковъ лѣтъ: совершенно достаточно идти по пути закона 8 іюня 1893 г., матеріалы отчасти уже собраны земствами, отчасти могутъ быть пополнены, но совершенно необходимо, чтобы работа была выполнена одновременно вездѣ на одинаковыхъ основаніяхъ и въ возможно болѣе короткій срокъ. Конечно, придется на это затратить казенныя средства; полагаемъ, однако, что гораздо меньшія, нежели тѣ, которыя придется еще выдать земствамъ для малорезультатнаго продолженія ихъ оцѣночныхъ работъ. Вѣдь если бы хотя половина тѣхъ 16 м. р., которые уже затрачены казною на оцѣночныя работы, была израсходована производительно, то эти работы были бы уже давно окончены. По всѣмъ этимъ соображеніямъ мы и полагаемъ, что въ отношеніи поземельнаго обложенія надо начать съ производства правительственными органами общихъ по всей Имперіи оцѣночныхъ работъ, которыя несомнѣнно дадутъ въ будущемъ возможность извлечь изъ этого обложенія гораздо больше средствъ и для казны, и для земства, нежели теперь. Но до производства этихъ работъ простое увеличеніе поземельнаго налога въ его современной раскладочной формѣ представлялось бы едва ли допустимымъ.

Существуетъ, какъ извѣстно, мнѣніе, что оцѣночныя работы должны быть произведены на иныхъ основаніяхъ,

чѣмъ теперь, что недвижимая собственность должна быть обложена не по ея средней доходности, а по цѣнности, и что этотъ видъ обложенія, съ присоединеніемъ еще періодическаго налога на приростъ цѣнности недвижимыхъ имуществъ, дастъ гораздо болѣе высокіе финансовые результаты, нежели обложеніе по доходности.

Въ предыдущихъ главахъ мы указывали, что въ Англіи введенъ уже налогъ на приростъ цѣнности недвижимыхъ имуществъ. Равнымъ образомъ, и въ Германской имперіи введенъ единовременный имущественный налогъ съ цѣнности всякаго рода имуществъ, какъ недвижимыхъ такъ даже и движимыхъ. На его мѣсто съ 1917 г. долженъ вступить періодическій налогъ съ прироста цѣнности тѣхъ же имуществъ. Нельзя, однако, не напомнить, что и въ Англіи, и въ Германіи введенію этихъ налоговъ предшествовало широкое развитіе подоходнаго обложенія: поимущественное является уже слѣдующею ступенью на этомъ пути. Мы же только что вступили на почву подоходнаго обложенія городской недвижимости, а поземельное обложеніе наше остается покуда при самой первобытной раскладочной системѣ. Затѣмъ оба указанные примѣра въ качествѣ постояннаго обложенія указываютъ не налогъ съ цѣнности имуществъ, а лишь налогъ съ прироста этой цѣнности. Германія ввела поимущественный налогъ только въ видѣ мѣры единовременной для экстренныхъ военныхъ надобностей, Англія же его вовсе не устанавливала. Оно и понятно, почему именно. Имущественный налогъ, какъ и всякій другой налогъ, можетъ быть уплаченъ только изъ дохода. Если онъ превышаетъ доходъ и затрагиваетъ цѣнность имущества, онъ ведетъ къ сокращенію источника обложенія. Совершенно другое дѣло—обложеніе прироста цѣнности; оно можетъ быть внесено изъ этого прироста, который въ сущности является случайнымъ, конъюнктуральнымъ доходомъ плательщика; отъ этого послѣдній не разорится: основной источникъ его доходовъ останется незатронутымъ. Но обложеніе прироста цѣнности не можетъ служить основною формою государственнаго обложенія имуществъ, это рискованно: при экономическихъ кризисахъ такое обложеніе окажется слишкомъ неустойчивымъ. Мы и въ нашей русской прак-

тикѣ хорошо знаемъ случаи огульнаго паденія цѣнъ недвижимыхъ имуществъ, а не только ихъ повышенія. Наконецъ, учетъ прироста нельзя дѣлать ежегодно, а не менѣе, чѣмъ черезъ каждые три года. Поэтому налогъ на приростъ цѣнности, если установить его въ качествѣ государственнаго обложенія недвижимыхъ имуществъ, могъ бы быть принятъ у насъ, какъ дополненіе къ основному обложенію ихъ по цѣнности или по доходности. Но предпочтительнѣе, слѣдуя и въ этомъ отношеніи практикѣ другихъ странъ, предоставить этотъ видъ обложенія первоначально органамъ мѣстнаго самоуправленія.

Что же касается выбора между двумя основаніями реальнаго обложенія: цѣнностью или доходностью, то едва ли преимущество не должно быть отдано второму. Повторяемъ: если обложеніе цѣнности будетъ существенно превышать обложеніе доходности, то оно будетъ уплачиваться не изъ дохода, а изъ стоимости имущества; такой способъ обложенія можно допустить на одинъ разъ, какъ въ Германіи, но не постоянно. Если же налогъ, исчисленный по цѣнности, дастъ то же самое, что и налогъ, исчисленный по доходности, то, съ точки зрѣнія интересовъ казны, между ними нѣтъ никакой разницы. Мы же полагаемъ, по примѣрамъ тѣхъ имущественныхъ налоговъ, которые введены въ дополненіе къ подоходному обложенію, что финансовые результаты такого налога будутъ даже ниже; изъ осторожности придется ставки его опредѣлять очень умѣренно, иначе во многихъ случахъ, когда имущество даетъ невысокій доходъ, налогъ придется уплачивать изъ его стоимости, а при очень умѣренныхъ по необходимости ставкахъ— и поступленіе будетъ ничтожное. Практика указываетъ на очень медленный ростъ поступленій отъ имущественныхъ налоговъ рядомъ съ быстрымъ увеличеніемъ финансовыхъ результатовъ подоходнаго обложенія.

По всѣмъ этимъ соображеніямъ нѣтъ, казалось бы, практическихъ поводовъ къ отступленію отъ установившейся съ 1880 гг. основы нашего реальнаго обложенія — по доходности, и необходимо лишь произвести правильную ея оцѣнку. Прибавимъ къ этому, что опредѣленіе цѣнности на практикѣ представитъ несоиз-

мѣримо большія трудности, нежели опредѣленіе доходности; деклараціи тутъ не помогутъ, ибо дадутъ чисто индивидуальныя мнѣнія собственниковъ, документы же— купчія крѣпости, закладныя, страховыя оцѣнки—мало надежны, и повѣрка окажется въ высшей степени затруднительной. Между тѣмъ для опредѣленія доходности собрано уже очень много данныхъ и пріемы выработаны, а потому и выполненіе оцѣночныхъ работъ можетъ быть закончено гораздо скорѣе. Указываютъ, что, при оцѣнкѣ по доходности, нашъ городской налогъ оставляетъ почти безъ обложенія незастроенную земельную собственность; стоитъ на пустомъ участкѣ возвести хибарку, чтобы весь участокъ облагался по доходности этой хибарки. Несомнѣнно, это пробѣлъ въ законѣ, который можетъ и долженъ быть устраненъ установленіемъ, напр., правила, что доходъ, исчисленный для обложенія такихъ имуществъ, не долженъ быть ниже опредѣленнаго процента ихъ капитальной стоимости. Но ради только этого измѣнять всѣ основанія оцѣночныхъ работъ для громаднаго большинства другихъ имуществъ, облагаемыхъ по доходности, едва ли было бы основательно.

Переходя къ налогу съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ, мы думаемъ, что и его дальнѣйшее повышеніе, противъ тѣхъ 7% съ дохода, которые теперь поступаютъ въ казну, было бы едва ли осторожнымъ. Какъ мы указывали выше, поступленія его возросли, съ введеніемъ окладной системы, почти вдвое противъ прежняго; теперь онъ увеличенъ еще на $^2/_3$ первоначальнаго размѣра, такъ что общее возрастаніе за три года составило почти 167%—въ два и двѣ трети раза. Конечно, этотъ налогъ во многихъ случаяхъ переложенъ домовладѣльцами на квартирантовъ; но едва ли можно сомнѣваться, что и при дальнѣйшихъ увеличеніяхъ налога, такія переложенія будутъ возможны. Между тѣмъ, жизнь въ городахъ вздорожала чрезвычайно, и въ частности цѣны на топливо, всего ближе стоящія къ квартирному вопросу, растутъ непомѣрно. При такихъ условіяхъ идти теперь же по пути повышенія окладовъ городского налога было бы неосторожно, тѣмъ болѣе, что и мѣстное обложеніе город-

скихъ имуществъ растетъ и будетъ расти безостановочно. Но, съ другой стороны, нѣтъ основаній и къ пониженію казеннаго налога съ этихъ имуществъ: его нельзя назвать наиболѣе высокимъ изъ всѣхъ видовъ нашего государственнаго реальнаго обложенія. Затѣмъ, во многихъ случаяхъ повышенныя ставки уже переложены домовладѣльцами на квартирантовъ, съ пониженіемъ же ихъ квартирныя цѣны, конечно, не уменьшатся. А при такихъ условіяхъ и нуждѣ казны въ средствахъ—уменьшеніе оклада налога съ городскихъ имуществъ было бы нецѣлесообразнымъ.

Нѣсколько иначе приходится отнестись къ промысловому налогу. Этотъ налогъ увеличивался при всякомъ случаѣ потребности казны въ средствахъ и, благодаря этому, дошелъ теперь до очень высокихъ ставокъ. Конечно, и здѣсь происходило переложеніе налога съ промышленника на потребителя, съ торговца—на покупателя. Но при чрезвычайномъ разнообразіи предметовъ обложенія переложеніе имѣло мѣсто при самыхъ разнообразныхъ условіяхъ. Весьма нерѣдко потребителемъ продуктовъ одного производства бываетъ производитель другихъ товаровъ, для изготовленія которыхъ употребляются эти продукты: тогда налогъ перелагается съ одного предпріятія на другое, а будетъ ли онъ переложенъ въ конечномъ итогѣ своемъ на окончательнаго потребителя, это зависитъ отъ условій рынка, отъ спроса и предложенія разнаго рода товаровъ и т. п. Поэтому къ рѣшенію вопроса о переложимости промысловаго налога надо относиться съ нѣкоторою осторожностью. Если для части предпріятій повышенія этого налога оказались малоощутительными, то для другой—они составили существенное обремененіе. Поэтому промысловое обложеніе не только было бы нежелательно повышать въ настоящее время, но слѣдовало бы даже нѣсколько понизить противъ тѣхъ высокихъ ставокъ, до которыхъ оно доведено по случаю войны. Это пониженіе слѣдовало бы, сверхъ того, соединить съ преобразованіемъ самаго обложенія на болѣе уравнительныхъ основаніяхъ; соотвѣтствующій проектъ уже внесенъ въ законодательныя учрежденія Министерствомъ Финансовъ. По этому проекту, предполагается замѣнить патентное обложеніе

окладнымъ налогомъ съ средней прибыли. Эта мѣра несомнѣнно значительно ослабитъ сама по себѣ тягость налога, особенно для предпріятій, уплачивающихъ нынѣ только патентный и раскладочный сборы, обложеніе которыхъ теперь превышаетъ 15% съ прибыли, а въ отдѣльныхъ случаяхъ можетъ быть и гораздо выше. Съ установленіемъ, взамѣнъ патента и сбора съ излишковъ прибылей, окладного сбора, общее обложеніе всѣхъ подлежащихъ раскладочному сбору предпріятій составитъ съ добавленіемъ этого послѣдняго сбора немного болѣе 7%, т. е. подойдетъ къ размѣру обложенія средней доходности городскихъ недвижимыхъ имуществъ. Дѣло свелось бы, такимъ образомъ, къ пониженію промысловаго обложенія неотчетныхъ предпріятій до уровня, существовавшаго до войны, который все же нельзя признать малозначительнымъ. Что касается отчетныхъ предпріятій, то при пониженіи обложенія неотчетныхъ до прежняго уровня было бы едва ли правильно оставить ихъ при повышенныхъ на 50% ставкахъ, которыя теперь достигаютъ въ среднемъ почти 20% съ прибыли. При этомъ и для отчетныхъ предпріятій надлежало бы ввести болѣе уравнительную шкалу процентнаго сбора, предлагаемую Министерствомъ Финансовъ въ его проектѣ реформы промысловаго налога. Противъ этихъ предположеній можетъ быть сдѣлано справедливое на первый взглядъ возраженіе: какъ это понижать существующіе размѣры обложенія, когда государственному казначейству нужны новыя средства и въ столь громадныхъ размѣрахъ; другое возраженіе можно ожидать въ томъ отношеніи, что несправедливо облегчать одну промышленность и торговлю, когда всѣ прочія повышенія реальныхъ налоговъ останутся безъ измѣненія: тогда надо ужъ отмѣнять всѣ надбавки, установленныя по случаю войны.

Полагаемъ, что оба возраженія не представляются въ достаточной мѣрѣ основательными. Дѣло въ томъ, что вслѣдствіе повышенія, по случаю войны, оклады государственнаго промысловаго налога дѣйствительно превысили и значительно оклады всѣхъ прочихъ реальныхъ налоговъ, поступающихъ въ казну. Съ другой же стороны, промыслы и торговля являются тѣмъ объектомъ, который въ настоящее время, въ среднемъ, наименѣе

обремененъ мѣстнымъ земскимъ и городскимъ обложеніемъ. Въ этой области придется значительно расширить рамки мѣстнаго обложенія, быть можетъ предоставить городамъ и земствамъ всю ту надбавку, которая была введена по случаю войны; и это неизбѣжно: такъ или иначе государству придется пойти въ самомъ непродолжительномъ времени навстрѣчу удовлетворенія нуждъ мѣстныхъ бюджетовъ. Нормальнѣе всего—предоставить имъ должное участіе въ обложеніи такихъ объектовъ, которые до сихъ поръ мало использованы для мѣстныхъ нуждъ. Недвижимыя имущества и въ городахъ, и внѣ городовъ составляютъ нынѣ главный предметъ мѣстныхъ сборовъ, которые уже дошли въ этой области до внушительныхъ размѣровъ. Менѣе затронуты торговля и промышленность, поэтому здѣсь и долженъ быть предоставленъ болѣе широкій просторъ для мѣстнаго обложенія; но необходимо предварительно понизить съ нихъ обложеніе государственное. Если этого не сдѣлать, придется выдавать значительныя пособія, и финансовый результатъ для казны будетъ, пожалуй, еще хуже.

Изъ сборовъ съ денежныхъ капиталовъ въ повышенномъ по случаю войны размѣрѣ взимаются только налоги съ закладныхъ и съ текущихъ счетовъ. Къ пониженію ихъ едва-ли есть какія-либо основанія, тѣмъ болѣе, что размѣръ этихъ сборовъ невеликъ. Не справедливо польгоченнымъ представляется налогъ съ доходовъ отъ процентныхъ бумагъ и вкладовъ въ кредитныхъ учрежденіяхъ. Этотъ налогъ, въ принципѣ, слѣдовало бы повысить на 50%.

Однако, предположеніе это было оставлено: опасались внесенія колебаній въ условія кредита, особенно въ настоящее время, когда государству предстоятъ громадныя кредитныя операціи. По компетентному мнѣнію покойнаго графа С. Ю. Витте, повышеніе купоннаго налога обошлось бы государству, при заключеніи будущихъ займовъ, несравненно дороже того, что оно могло бы принести казнѣ. Эти соображенія заставляли бы и при общей податной реформѣ воздержаться отъ повышенія купоннаго налога. Можно было бы, конечно, его реформировать, установивъ взамѣнъ этого налога настоящій

налогъ съ доходовъ отъ всякихъ денежныхъ капиталовъ, на началахъ подоходнаго обложенія. Однако, предпочтительнѣе ввести просто общеподоходный налогъ.

Итакъ, обозрѣвъ всѣ виды существующихъ реальныхъ налоговъ, приходится придти къ заключенію, что ни одинъ изъ нихъ не поддается увеличенію; мало того, промысловый налогъ нуждался бы въ нѣкоторомъ пониженіи. Въ области реальнаго обложенія возможно было бы лишь идти по пути введенія налоговъ съ такихъ объектовъ, которые до сихъ поръ были отъ нихъ совершенно изъяты. Здѣсь надлежитъ указать прежде всего на возможность введенія налога съ недвижимыхъ имуществъ въ уѣздныхъ поселеніяхъ; проектъ его уже внесенъ въ Государственную Думу и въ принципѣ одобренъ ея финансовою коммисіею. Затѣмъ изъятыми отъ обложенія остаются всѣ строенія въ сельскихъ мѣстностяхъ. Считается, что они обложены вмѣстѣ съ землею, на которой они построены, поземельнымъ налогомъ. Это, однако, одна теорія: при ничтожности нашего поземельнаго обложенія, постройки, нерѣдко весьма цѣнныя, конечно, отъ него изъяты. Казалось бы налогъ съ нихъ, исчисленный по матеріальной стоимости, могъ бы дать казнѣ довольно серьезный доходъ. Возраженіе, что этимъ путемъ были бы привлечены къ обложенію и крестьянскія избы, мало убѣдительно. Оцѣнка такихъ избъ въ значительномъ числѣ случаевъ будетъ такъ ничтожна, что при установленіи и для нихъ изъятія, существующаго въ городахъ, а именно для имуществъ, окладъ съ которыхъ не превышаетъ 2 р., огромное число крестьянскихъ избъ было бы освобождено отъ обложенія; для освобожденія же отъ налога болѣе цѣнныхъ крестьянскихъ усадебъ едва-ли имѣется какое-либо основаніе. Наконецъ, реальному обложенію подлежали бы и нѣдра, содержащія полезныя ископаемыя, которыя также нынѣ совершенно изъяты отъ налога: собственники этихъ нѣдръ, сдающіе ихъ въ аренду промышленнымъ предпріятіямъ, не обложены никакимъ налогомъ, кромѣ поземельнаго, а у арендаторовъ, при исчисленіи съ нихъ промысловаго налога, изъ прибыли исключается расходъ на аренду нѣдръ; при обложеніи же промысловымъ налогомъ промышленниковъ, разрабатывающихъ принадлежащія имъ

нѣдра, облагаемая прибыль исчисляется съ учетомъ той ренты, которая получается ими въ качествѣ собственниковъ этихъ нѣдръ. Эти три новыхъ реальныхъ налога могли бы въ итогѣ дать немаловажную сумму. Налогъ съ имуществъ въ уѣздныхъ поселеніяхъ могъ бы дать, по разсчетамъ Министерства Финансовъ, около 2 милл. р. Результаты налога со строеній въ сельскихъ мѣстностяхъ предвидѣть очень трудно, но если принять въ разсчетъ, что въ одномъ Царствѣ Польскомъ подымная подать съ владѣльческихъ и крестьянскихъ усадебъ приносила до сихъ поръ около $2^1/_2$ милл. р., то едва-ли будетъ преувеличено считать, что по всей Россіи этотъ налогъ можетъ дать 15 милл. р. Наконецъ, обложеніе нѣдръ однихъ только нефтяныхъ промысловъ могло бы дать, по предварительнымъ исчисленіямъ департамента окладныхъ сборовъ, до 6 милл. р. Не очень поэтому рисковано будетъ предположить, что поступленіе налога со всѣхъ вообще нѣдръ, заключающихъ полезныя ископаемыя, можетъ составить вдвое болѣе этой суммы. Такимъ образомъ, приведенныя три категоріи обложенія могли бы принести въ совокупности до 30 милл. р.

Затѣмъ, однако, на дальнѣйшее повышеніе реальныхъ налоговъ, помимо естественнаго прироста поступленій, было бы уже трудно разсчитывать. А, слѣдовательно, въ области прямого обложенія должны быть изысканы новые пути и пріемы. И мы полагаемъ, что эти пути, подготовленные всей исторіей нашего обложенія, заключаются прежде всего во введеніи, въ дополненіе къ существующему реальному обложенію, общеподоходнаго налога. Можетъ быть поставленъ вопросъ: почему же, если нельзя повышать реальныхъ налоговъ, возможно вводить подоходный налогъ, падающій, въ сущности, на тѣ же предметы. Послѣ всего, уже сказаннаго нами о подоходномъ налогѣ въ иностранныхъ государствахъ, вопросъ этотъ, повидимому, не нуждался бы въ отвѣтѣ: подоходный налогъ упадаетъ далеко не на одинъ и тотъ же объектъ, что и налоги реальные, онъ настигаетъ многіе виды доходовъ, остающіеся для реальнаго обложенія вовсе неуловимыми—это, прежде всего, та доля дѣйствительныхъ доходовъ, которая превышаетъ среднюю доходность и происходитъ отъ примѣненія лич-

ной дѣятельности и энергіи, отъ условій даннаго времени и т. д., не говоря уже о такихъ доходахъ, которые, подобно личному заработку, вовсе реальными налогами не затрагиваются. Во-вторыхъ, доходъ, облагаемый подоходнымъ налогомъ, вовсе не та средняя доходность, которая облагается реальными налогами: это настоящій чистый доходъ, за вычетомъ не только издержекъ производства, но и процентовъ по долгамъ плательщика. Это слѣдовало бы помнить сторонникамъ повышенія реальнаго обложенія. Представители аграрной партіи въ Пруссіи высказывались за подоходный налогъ именно по этой причинѣ; и чѣмъ выше реальное обложеніе, тѣмъ болѣе чувствуется необходимость перехода къ подоходному, съ вычетомъ изъ облагаемаго дохода долговыхъ платежей. Въ-третьихъ, и по субъектамъ обложенія подоходный налогъ очень серьезно отличается отъ налоговъ реальныхъ: онъ облагаетъ только болѣе состоятельныхъ плательщиковъ. Слѣдовательно, подоходное обложеніе не есть двойное—это другое, самостоятельное, на иныхъ основахъ поставленное обложеніе.

Говорить о замѣнѣ подоходнымъ налогомъ всѣхъ нашихъ реальныхъ налоговъ было бы, очевидно, праздно: для возмѣщенія тѣхъ 320 м. р., которые поступаютъ нынѣ въ казну отъ налоговъ поземельнаго, съ городскихъ имуществъ, промысловаго и съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, потребовались бы такіе высокіе оклады подоходнаго налога, которые были бы для плательщиковъ безусловно непосильными. Техника податного дѣла убѣждаетъ, что единый налогъ никогда не можетъ быть столь производительнымъ какъ нѣсколько налоговъ, взимаемыхъ на различныхъ основаніяхъ. Поэтому остается одинъ путь—установленія подоходнаго налога въ видѣ добавочнаго къ реальнымъ налогамъ обложенія болѣе состоятельныхъ плательщиковъ.

Казалось бы, приведенными соображеніями въ достаточной мѣрѣ доказана неизбѣжность введенія этого налога съ финансовой точки зрѣнія. Но вездѣ, гдѣ онъ введенъ, онъ имѣетъ и другія цѣли—соціальную задачу облегченія податного бремени низшихъ классовъ за счетъ болѣе значительнаго обложенія классовъ болѣе состоятельныхъ. Здѣсь въ особенности важна роль подоход-

наго налога, какъ средства къ пониженію или противъ повышенія косвеннаго обложенія, особенно обременительнаго для массы населенія. Такъ было въ Англіи, при вторичномъ введеніи подоходнаго налога въ 1842 г. и въ послѣднее время, при коренной реформѣ этого налога по проекту Ллойдъ Джоржа. Соціальныя задачи послужили также однимъ изъ важнѣйшихъ мотивовъ реформы подоходнаго налога въ Пруссіи въ 1891 г. У насъ, казалось бы, нѣтъ уже надобности приводить эти соображенія въ пользу введенія подоходнаго налога: облегченіе податного бремени низшихъ классовъ произведено съ отмѣною питейной монополіи въ такомъ масштабѣ, какой не имѣлъ, кажется, мѣста ни въ одномъ государствѣ. Теперь приходится говорить не о пониженіи косвеннаго обложенія, а о возмѣщеніи громадной убыли средствъ, которая произошла какъ разъ въ то время, когда въ этихъ средствахъ чувствуется особенная нужда. Правда, эта убыль уже пополнена повышеніемъ ряда косвенныхъ и прямыхъ налоговъ. Но вѣдь вопросъ разрѣшенъ только на 1915 г. и то лишь въ предѣлахъ нормальнаго, невоеннаго бюджета. Предстоятъ, по заключеніи мира, громадные расходы по ликвидаціи войны и пр., для которыхъ нѣтъ источниковъ. Доходъ отъ казенной продажи былъ бы очень кстати для пополненія значительной ихъ части; между тѣмъ интересы народной нравственности, заботы объ охранѣ платежныхъ средствъ и благосостоянія низшихъ классовъ не допускаютъ возврата на этомъ пути ни въ видѣ возстановленія монополіи, ни въ видѣ возобновленія частной продажи водки, съ обложеніемъ ея акцизомъ, которое только по формѣ отличалось бы отъ монополіи. Надо, слѣдовательно, вмѣсто возстановленія питейнаго дохода, искать новыхъ источниковъ. И здѣсь подоходному налогу, именно въ силу соціальнаго значенія его, должно принадлежать первое мѣсто.

Затѣмъ остается отвѣтить еще на два существенныхъ вопроса: 1) имѣются ли у насъ тѣ условія, которыя дѣлали бы подоходное обложеніе дѣйствительно производительнымъ, и 2) обезпечена ли практическая возможность проведенія этой трудной налоговой реформы.

Нерѣдко указываютъ, что у насъ очень мало людей состоятельныхъ и, въ частности, капиталистовъ, что мы страна преимущественно земледѣльческая и крестьянская. Между тѣмъ, поступленія подоходнаго налога зиждутся именно на обложеніи доходовъ отъ движимаго капитала. Послѣднее совершенно справедливо, какъ мы имѣли случай убѣдиться по отношенію къ тѣмъ иностраннымъ государствамъ, гдѣ введенъ подоходный налогъ.

Такъ ли, однако, безнадежно положеніе Россіи въ этомъ отношеніи? Вотъ нѣкоторыя цифры для иллюстраціи этого вопроса; ихъ извлекаемъ мы изъ изданія: «Министерство Финансовъ 1904—1913 гг.». Оказывается, что это десятилѣтіе ознаменовано значительнымъ накопленіемъ въ Россіи капиталовъ. «Несмотря на тяжкія испытанія, пережитыя народнымъ хозяйствомъ и финансами государства въ началѣ этого періода, страна, повидимому, обогатилась новыми денежными цѣнностями на сумму, превышающую результаты многихъ предшествующихъ лѣтъ».

Въ январѣ 1904 г. числилось размѣщенныхъ въ Россіи процентныхъ бумагъ, закладныхъ и денежныхъ суммъ на 11,3 милліарда рублей, къ 1909 г. — на 14,3 милліарда (на 27% болѣе) и къ 1913 г. — на 19,0 милліардовъ (на 33% болѣе). Въ частности, обращеніе процентныхъ бумагъ возросло за 1904—1913 гг. съ 8,3 милліардовъ до 13,3 милліардовъ рублей (на 60%), закладныя съ 1,2 милліард. до 1,9 милліард. (на 58%) и денежныя суммы въ банкахъ, сберегательныхъ кассахъ и страховыхъ предпріятіяхъ съ 1,8 до 3,8 милліардовъ рублей (на 111%). Весьма интересны данныя и о выпускѣ процентныхъ бумагъ за это десятилѣтіе: онъ выражается въ суммѣ почти въ 10 милліардовъ рублей, изъ коихъ 6,7 милліард. р. помѣщено въ Россіи и только менѣе 3,3 милліард. р. заграницею. Изъ общей эмиссіи въ 10 милліард. р. только 2,6 милліар. р. приходятся на государственные и городскіе займы, ипотечные займы составляютъ 3,8 милліард. р., акціи же и облигаціи желѣзныхъ дорогъ, банковъ и торгово-промышленныхъ предпріятій 3,6 милліард. р., иными словами, эмиссіею процентныхъ бумагъ удовлетворяются въ равной суммѣ и нужды ипотечнаго кредита и по-

требности промышленности и торговли. Въ общемъ, эмиссія акцій и облигацій для этихъ послѣднихъ надобностей, составившая въ 1904—1908 гг. 0,9 милліардовъ руб., въ слѣдующее пятилѣтіе (1909—1913 гг.) достигаетъ втрое большей цифры 2,7 милліарда руб.

Если, кромѣ размѣщенія новыхъ цѣнностей, принять во вниманіе также погашеніе ранѣе выпущенныхъ займовъ и переходъ бумагъ изъ заграницы въ Россію и обратно, то приростъ процентныхъ бумагъ, находящихся въ обращеніи, составитъ за 9 лѣтъ (1904—1912):

	Милліард. руб.
По государственнымъ фондамъ и городскимъ займамъ	1,5
По ипотечнымъ бумагамъ	1,9
По акціямъ и облигаціямъ банковъ, желѣзныхъ дорогъ и торгово-промышленныхъ предпріятій . .	1,6
Всего	5,0

Нельзя не отмѣтить при этомъ особо перемѣщенія изъ заграницы русскихъ бумагъ въ Россію, которое только въ отношеніи государственныхъ и гарантированныхъ бумагъ достигло почти 850 милл. руб. (22,85%). Это явленіе убѣдительно доказываетъ, что нашъ внутренній денежный рынокъ не былъ перегруженъ новыми выпусками и обладаетъ свободными средствами. Въ общемъ итогѣ, капиталовъ, находящихся въ обращеніи (непогашенныхъ процентныхъ бумагъ, котирующихся на русскихъ биржахъ), состояло на 1 января 1904 года 12,1 милліарда руб., а на 1 января 1914 года — 18,2 милліарда руб.

Ростъ капиталовъ и вообще народнаго богатства обнаруживается и въ развитіи нашей промышленности. По даннымъ о тѣхъ промышленныхъ заведеніяхъ, которыя подчинены надзору фабричной инспекціи, т. е. за исключеніемъ мелкихъ, горныхъ и горнозаводскихъ, число рабочихъ въ этихъ заведеніяхъ возросло съ 1.712 тыс. чел. въ 1901 г. до 2.151 тыс. чел. въ 1912 г., или болѣе чѣмъ на одну четвертую часть. При этомъ значительно возросъ средній размѣръ предпріятій: съ 94 до 127 рабочихъ на предпріятіе или на 35%. Если, затѣмъ,

сравнить недавно опубликованныя статистическія свѣдѣнія по обрабатывающей фабрично-заводской промышленности Россійской Имперіи за 1908 г. съ данными такого же обслѣдованія за 1900 г., то окажется, что при возрастаніи числа заведеній на 4,9% и числа рабочихъ на 16,0%—число механическихъ двигателей увеличилось на 20,8%, количество лошадиныхъ силъ—на 41,2%, заработная плата—на 39,9% и общая сумма производства—на 44,1%. Послѣдняя, въ абсолютныхъ цифрахъ, возросла съ 2.048 милл. р. до 3.070 милл. р. Иными словами, сумма производства, заработная плата и мощность механическихъ двигателей возросли гораздо быстрѣе увеличенія числа рабочихъ, что указываетъ не только на концентрацію производства, но и на улучшеніе техническаго его оборудованія. Все это данныя, свидѣтельствующія о дальнѣйшемъ развитіи у насъ крупнаго капиталистическаго производства. На развитіе промышленной дѣятельности указываетъ также увеличеніе потребленія минеральнаго топлива, чугуна и желѣза; только за 5 лѣтъ — съ 1909 г. по 1913 г. потребленіе угля увеличилось съ 1.857 милл. до 2.690 милл. пуд., видимое потребленіе желѣза возросло за 10 лѣтъ (съ 1903 по 1912) съ 165 до 296 милл. пуд., или съ 1,19 до 1,76 пуд. на душу. Параллельно съ ростомъ промышленности возрастаютъ желѣзнодорожныя перевозки — съ 4,6 до 7,1 милліарда пудовъ за 1904—1912 гг., а также обороты нашей внѣшней торговли: съ 1,7 до 2,7 милліарда рублей за тѣ же годы.

Итакъ, наше отечество не столь интенсивно, конечно, какъ другія страны, но все же очень рѣшительно стало на путь капиталистическаго хозяйства, дающаго достаточныя основанія разсчитывать, что для подоходнаго обложенія въ Россіи уже подготовлена весьма серьезная почва. Опасаться же бѣгства капиталовъ отъ этого обложенія изъ Россіи приходится менѣе, чѣмъ въ какой-либо другой странѣ, потому что едва ли помѣщеніе капиталовъ можетъ быть гдѣ-либо болѣе выгоднымъ, чѣмъ у насъ: учетный процентъ въ Россіи въ среднемъ всегда былъ выше, нежели въ другихъ европейскихъ государствахъ.

Но можетъ быть выражено еще одно сомнѣніе: всѣ приведенныя цифры относятся къ эпохѣ, предшество вавшей войнѣ. Теперь же экономическія условія иныя: масса капиталистовъ потерпѣла весьма серьезныя потери, многіе совершенно разорились; особенно пострадали держатели твердо-процентныхъ бумагъ, вслѣдствіе паденія ихъ курса; промышленность и сельское хозяйство также потерпѣли громадные убытки. Послѣ войны нуженъ приливъ капиталовъ въ страну для оживленія ея экономической жизни, подоходный же налогъ будетъ задерживать этотъ приливъ. Въ виду этого, введеніе названнаго налога именно теперь, вслѣдъ за войною, было бы несвоевременнымъ.

Едва ли возможно признать эти соображенія правильными. Они говорятъ, въ сущности, не противъ подоходнаго налога, а противъ крупнаго повышенія облоо женія. Но, вѣдь, совершенно же очевидно, что обойтисбезъ такого повышенія немыслимо: приходится тольквыбирать наиболѣе соотвѣтствующіе для этого способы И мы полагаемъ, что именно подоходный налогъ являетсь наименѣе въ этомъ случаѣ обременительнымъ изъ всѣхя видовъ прямого обложенія: реальные налоги, которые, зъ исключеніемъ, въ сущности, чисто подоходнаго обложенія. акціонерныхъ компаній, не принимаютъ въ разсчетъ экоа номическихъ условій, въ которыхъ каждый плательщикънаходится въ данное время, дѣйствительно могутъ нерѣдко больно ударить понесшаго потери и убытки. Совершенно иное дѣло—налогъ подоходный: онъ учитываетъ дѣйствительно полученный доходъ, а слѣдовательно, не можетъ обложить по убытку.

Тутъ можетъ быть лишь тотъ страхъ, что казна, при такихъ условіяхъ, не получитъ отъ подоходнаго налога тѣхъ поступленій, на которыя она разсчитывала. Но и это едва ли вѣрно. Конечно, настоящая громадная война нанесетъ большія потери населенію въ общей его массѣ, но прежде всего, вслѣдствіе потери живой трудовой силы населенія; далѣе, жестоко пострадаютъ мѣстности, занятыя театромъ военныхъ дѣйствій. Но въ прочихъ частяхъ страны, въ средѣ состоятельныхъ классовъ, рядомъ съ потерпѣвшими убытки и разорившимися, окажется много лицъ, успѣвшихъ составить себѣ весьма крупныя состоянія.

Многія предпріятія и хозяйства, напротивъ, процвѣтутъ, благодаря подъему производства въ цѣломъ рядѣ отраслей, связанныхъ съ поставками на военныя нужды, и подъему цѣнъ на разнаго рода продукты. Владѣльцы фондовъ до извѣстной степени могутъ пострадать отъ паденія курса своихъ бумагъ, если они выбросятъ ихъ на рынокъ; но ихъ пріобрѣтутъ другія лица на выгодныхъ условіяхъ, эти послѣднія будутъ въ чистомъ выигрышѣ. Произойдетъ перемѣщеніе, но не исчезновеніе капиталовъ. Тѣ же, кто продержитъ бумаги, не потеряютъ и доходовъ, а вѣдь подоходный налогъ взимается не съ капитала, а съ дохода. Поэтому, казалось бы, приведенныя опасенія представляются неубѣдительными. Практика, напротивъ, показываетъ, что подоходный налогъ, введенный въ Англіи въ разгаръ наполеоновскихъ войнъ, оказался чрезвычайно производительнымъ. Равнымъ образомъ, и въ Соединенныхъ Штатахъ, подоходный налогъ, введенный во время междоусобной войны 1861—1865 гг., далъ весьма существенные финансовые результаты.

Переходимъ, наконецъ, къ послѣднему вопросу о томъ, насколько осуществимо въ настоящее время введеніе подоходнаго налога въ Россіи. Здѣсь придется встрѣтиться съ рядомъ возраженій, которыя имѣли мѣсто и въ другихъ странахъ, высказывались и въ Россіи. Особенно опредѣленно они были изложены, въ послѣднее время, графомъ С. Ю. Витте, по поводу реформы промысловаго налога въ 1898 г. Сводятся эти возраженія преимущественно къ слѣдующему:

1. Культурный уровень нашего населенія настолько низокъ, что нѣтъ возможности получить отъ него вѣрныя показанія о размѣрахъ чистаго дохода.

2. Провѣрка показаній крайне затруднительна, по полному почти отсутствію у плательщиковъ правильнаго счетоводства.

3. Провѣрка эта поведетъ къ такому вторженію въ частную хозяйственную жизнь плательщиковъ и къ такому произволу фискальныхъ органовъ, которые въ нашихъ бытовыхъ условіяхъ окажутся совершенно невыносимыми.

4. Въ результатѣ получатся уклоненія и обходы, уничтожающіе всякую равномѣрность обложенія и расшатывающіе нравственныя начала въ населеніи.

5. Состоятельныхъ людей у насъ очень мало и финансовые результаты подоходнаго обложенія, при очень большихъ расходахъ взиманія, будутъ незначительные.

6. Подоходный налогъ задержитъ наростаніе въ странѣ капиталовъ, для развитія нашей производительной дѣятельности и образованія у насъ, столь необходимаго для утвержденія представительнаго строя, класса независимыхъ въ имущественномъ отношеніи людей.

7. Во всякомъ случаѣ, введеніе подоходнаго налога должно явиться завершеніемъ преобразованія всѣхъ другихъ видовъ обложенія, до тѣхъ же поръ оно было бы преждевременнымъ.

Почти на всѣ эти возраженія отвѣты даны широкою практикою иностранныхъ государствъ, которая изложена нами выше. Не повторяя уже сказаннаго, остановимся, главнымъ образомъ, на томъ, что имѣетъ особенное для Россіи значеніе.

Говорятъ, у насъ мало культурныхъ людей, которые могли бы давать правильныя показанія о своихъ доходахъ. Если сравнивать всю массу русскаго населенія съ населеніемъ другихъ западно-европейскихъ государствъ, то несомнѣнно указаніе на наши культурные недостатки окажется справедливымъ. Но вѣдь въ отношеніи подоходнаго налога рѣчь идетъ вовсе не о массѣ населенія, а лишь о болѣе состоятельныхъ классахъ. Культурность нашего средняго класса, безъ сомнѣнія, едва-ли ниже культурности средняго по состоятельности класса нѣмецкихъ плательщиковъ подоходнаго налога. О высшихъ же классахъ и говорить не приходится. Слѣдовательно, ожидать отъ нашихъ плательщиковъ можно въ отношеніи составленія декларацій не меньше того, что могутъ дать и нѣмецкіе плательщики. На первое время, осторожность требовала бы, можетъ быть, установленія нѣсколько болѣе высокаго свободнаго отъ обложенія минимума, чѣмъ въ Пруссіи или другихъ германскихъ государствахъ, гдѣ привлекаются лица, получающія 450 р. и даже меньше. Но идти въ этомъ отношеніи далѣе и вовсе отказываться отъ введенія подоходнаго налога не приходится. Вѣдь и тамъ, въ другихъ государствахъ, когда-то не было подоходнаго налога и слышались такія же возраженія. Однако, налогъ былъ введенъ и неудовлетвори-

тельность показаній не помѣшала его взиманію. Могутъ пожалуй, указать, что въ Пруссіи, напр., введенію настоящаго подоходнаго налога предшествовало существованіе классснаго поразряднаго налога. Однако, классное обложеніе, какъ обложеніе въ сущности по внѣшнимъ признакамъ, вовсе не есть шкала для подоходнаго налога, и переходъ къ послѣднему отъ классснаго обложенія происходитъ вовсе не потому, что населеніе этимъ путемъ подготовилось къ подоходному налогу, а потому, что классный налогъ оказался крайне неудовлетворительнымъ и надо было, въ силу этого, замѣнить его другимъ.

Справедливо замѣчаніе, что у насъ мало кто ведетъ правильное счетоводство. Но вовсе не въ его отсутствіи заключается затрудненіе для повѣрки показаній о доходахъ. Податные органы не въ правѣ принудительно требовать отъ плательщиковъ ихъ счетовъ: скорѣе интересъ самихъ плательщиковъ предъявить свои счета и книги для доказательства своихъ показаній. Поэтому, почти вездѣ введеніе подоходнаго налога служило стимуломъ къ установленію въ хозяйствахъ правильнаго счетоводства. Провѣрка же показаній дѣлается податными органами преимущественно путемъ примѣненія къ показаніямъ извѣстныхъ среднихъ нормъ, далѣе по даннымъ косвеннаго характера: свѣдѣніямъ разнаго рода правительственныхъ, общественныхъ, коммерческихъ, а по нѣкоторымъ законодательствамъ—и кредитныхъ учрежденій, съ которыми плательщики имѣютъ дѣло. Если эти данныя указываютъ на существенное отклоненіе показаній плательщика отъ истины, тогда податное присутствіе можетъ предъявить къ плательщику требованіе о представленіи тѣхъ или иныхъ документальныхъ доказательствъ. Но плательщикъ въ правѣ отъ этого отказаться, рискуя лишь тѣмъ, что присутствіе опредѣлитъ для него ту цифру дохода, которую считаетъ болѣе вѣрною, и тогда уже отъ плательщика будетъ зависѣть предъявить имѣющіеся у него документы въ подтвержденіе правильности его показанія. Но органы фиска вовсе не въ правѣ врываться настолько въ хозяйственную жизнь плательщика, чтобы принудительно требовать отъ него предъявленія документовъ, которыхъ онъ предъявить не желаетъ. Слѣдовательно, вмѣ-

шательство фиска въ частную жизнь, которымъ привыкли такъ запугивать плательщиковъ, является недоразумѣніемъ: это вмѣшательство, во всякомъ случаѣ, гораздо меньше того, которое приходится испытывать заводчику обложеннаго акцизомъ продукта, или путешественнику, попадающему въ таможню.

Опасаются далѣе обходовъ и умышленныхъ уклоненій отъ налога, облегчаемыхъ трудностью повѣрки заявленій. При этомъ нерѣдко указываютъ на отсутствіе въ нашемъ населеніи, по сравненію съ нѣмцами, чувства податного долга передъ государствомъ. Это самобичеваніе также едва-ли справедливо. Въ Германіи, какъ и у насъ, есть люди недобросовѣстные, здѣсь и тамъ найдется много желающихъ уклониться отъ налога. Достаточно указать на знаменитый Батумскій процессъ 1891 г., обнаружившій сплошные уклоненія и обманы какъ плательщиковъ, такъ и нѣмецкихъ податныхъ органовъ. Пресловутая нѣмецкая честность получила при этомъ вполнѣ заслуженную оцѣнку. Между тѣмъ, какъ разъ этотъ процессъ послужилъ однимъ изъ поводовъ къ введенію въ Пруссіи широкой системы декларацій, и результаты оправдали ожиданія: съ теченіемъ времени количество опротестованныхъ декларацій уменьшается. То же, надо полагать, будетъ и у насъ: безъ попытокъ обойти законъ нигдѣ не обходилось введеніе налоговъ. Но въ подоходномъ налогѣ именно возможность общественнаго контроля постепенно воспитываетъ ту податную честность, которую до сихъ поръ мы почему то приписывали одному тевтонскому племени.

Какъ на причину, облегчающую возможность уклоненій отъ налога и обхода закона, указываютъ на неподготовленность нашей податной администраціи къ этому дѣлу, по отсутствію у насъ достаточно разработанныхъ оцѣночныхъ матеріаловъ. Это указаніе, быть можетъ, и справедливое лѣтъ 15—20 тому назадъ, теперь уже не отвѣчаетъ дѣйствительности. Рядъ преобразованій въ области прямого обложенія поставилъ податную инспекцію въ необходимость собирать и разрабатывать цѣлое множество оцѣночныхъ матеріаловъ, которые несомнѣнно явятся въ ея рукахъ цѣнными данными для провѣрки

показаній. Земскія поземельныя оцѣнки, правда, далеко еще не окончены, но матеріалы для оцѣночныхъ нормъ собраны по значительному большинству уѣздовъ. Реформа городского налога заставила податную инспекцію собрать множество данныхъ о цѣнности и доходности застроенной недвижимости. Надъ промысловымъ кадастромъ податные инспектора тщательно работаютъ, начиная съ введенія раскладочнаго сбора, въ особенности же послѣ реформы промысловаго налога въ 1898 г. Наконецъ, въ случаѣ реформы наслѣдственнаго налога въ смыслѣ возложенія на податные органы оцѣнки наслѣдственныхъ имуществъ по ихъ дѣйствительной стоимости—податная инспекція будетъ здѣсь имѣть обильный и въ высшей степени цѣнный, повѣрочный матеріалъ. До послѣдняго времени, по закону 1885 г., податные инспектора были скорѣе ревизіонными органами; въ 1899 г. на нихъ возложены болѣе непосредственныя обязанности по исчисленію налоговъ; нынѣ же, послѣ созданія особыхъ канцелярій и дѣлопроизводителей податныхъ инспекторовъ, въ сущности создано уѣздное податное управленіе, которое, освобождая инспектора отъ канцелярской переписки, даетъ ему полную возможность изученія, классификаціи и храненія разнообразныхъ оцѣночныхъ матеріаловъ. Все это указываетъ, что податная инспекція, при настоящей своей структурѣ и опытѣ, накопленномъ долгими годами упорнаго труда, можетъ быть на высотѣ тѣхъ требованій, которыя будутъ къ ней предъявлены при введеніи подоходнаго налога. Нѣтъ поэтому никакой надобности ждать какого-то завершенія реформы податного дѣла: эта реформа, во многихъ частяхъ уже предпринятая и даже осуществленная, будетъ закончена именно при помощи введенія у насъ подоходнаго обложенія.

Говорить, наконецъ, о томъ, что подоходный налогъ, при нашей бѣдности капиталами, грозитъ изгнаніемъ ихъ изъ Россіи, едва ли приходится послѣ всего того, что мы видѣли въ этомъ отношеніи заграницею; нигдѣ подоходный налогъ никакихъ капиталовъ не изгонялъ и нигдѣ не препятствовалъ развитію производительныхъ силъ страны, если только другія экономическія и общественныя условія не стояли на пути этого развитія.

Самое, однако, въ настоящихъ финансовыхъ обстоятельствахъ серьезное возраженіе противъ введенія у насъ подоходнаго налога заключается въ томъ, что, при недостаткѣ состоятельныхъ людей, поступленія налога будутъ слишкомъ незначительныя. Конечно, въ своей посылкѣ это замѣчаніе не лишено основательности: дѣйствительно, состоятельныхъ людей, капиталистовъ у насъ меньше, чѣмъ, напр., въ Германіи, гдѣ даже милліонеры насчитываются въ большомъ числѣ. Однако, въ недавнее время, а именно въ 1909—1910 г. департаментомъ окладныхъ сборовъ былъ сдѣланъ приблизительный подсчетъ, сколько будетъ у насъ плательщиковъ подоходнаго налога, какъ велики ихъ облагаемые доходы и сколько можно ожидать отъ нихъ налога. И вотъ этотъ подсчетъ, сравнительно съ прусскими данными за то же время, обнаружилъ слѣдующее:

	Число плательщиковъ:			
	въ Россіи:		въ Пруссіи:	
	въ тыс.	въ %.	въ тыс.	въ %
Съ доходомъ:				
отъ 1.000— 2.000 р. . . .	396,5	56,9	772,2	69,0
» 2.000— 5.000 » . . .	216,1	31,0	253,1	22,6
» 5.000—10.000 » . . .	52,0	7,5	55,2	5,0
» 10.000—20.000 » . . .	19,9	2,9	22,7	2,0
» 20.000—50.000 » . . .	8,7	1,2	11,0	1,0
свыше 50.000 р.	3,5	0,5	3,9	0,4
	696,7	100,0	1.118,1	100,0

Оказывается, что въ Пруссіи число плательщиковъ съ указанными выше доходами дѣйствительно больше, нежели у насъ, хотя и этотъ выводъ надо принять съ большой поправкой: въ Пруссіи цифра выведена по даннымъ о дѣйствительномъ числѣ привлеченныхъ къ налогу лицъ; для Россіи же взяты свѣдѣнія только предположительныя и несомнѣнно преуменьшенныя. Но даже если придержаться этихъ цифръ, то окажется, что все превышеніе числа прусскихъ плательщиковъ надъ числомъ русскихъ приходится почти полностью на низшій разрядъ съ доходами отъ 1.000 до 2.000 р., а именно изъ 420 т. чел. превышенія 376 тыс. или почти 90%. Въ прочихъ же разрядахъ цифры почти совпадаютъ. Конечно, равенство абсолютныхъ цифръ не доказываетъ

одинаковаго размѣра народнаго богатства; надо сравнивать ихъ съ итогомъ всего населенія. Въ Пруссіи на 38 милл. жителей приходится 1.118 тыс. чел. съ доходомъ свыше 1.000 р., у насъ на 170 милл.—только около 700 тыс. чел. Слѣдовательно, тамъ такихъ плательщиковъ одинъ на 34, у насъ же одинъ на 245, т. е. въ семь разъ меньше. Это доказываетъ, однако, только то, что, съ возрастаніемъ народнаго благосостоянія, подоходный налогъ, при одинаковыхъ ставкахъ съ прусскимъ, можетъ достигнуть со временемъ въ семь разъ большаго поступленія. Но въ настоящее время этотъ налогъ можетъ дать почти такую же сумму, какъ и въ Пруссіи, при нѣсколько же повышенныхъ ставкахъ—и гораздо болѣе. Въ этомъ можно убѣдиться и изъ сравненія суммъ доходовъ, исчисленныхъ для этихъ категорій плательщиковъ. По даннымъ прусской статистики, общая сумма доходовъ физическихъ лицъ опредѣлена въ 13.220 милл. мар., изъ нихъ на лицъ, получающихъ свыше 3.000 милл., т. е. свыше 1.400 р. приблизительно, приходится 5,6 милліарда мар., а налогъ съ нихъ 164 милл. марокъ; съ присоединеніемъ же обложенія юридическихъ лицъ и плательщиковъ съ доходомъ отъ 2.000 до 3.000 милл., т. е. отъ 1.000 до 1.400 р.—218 милл. мар., что соотвѣтствуетъ 100 милл. р. У насъ общая сумма дохода для плательщиковъ, съ доходомъ свыше 1.000 р. (считая и юридическихъ лицъ), исчислена въ 2.645 милл. р., т. е. ниже, чѣмъ для прусскихъ плательщиковъ тѣхъ же категорій, и сумма налога соотвѣтственно для нихъ также ниже 65 милл. р. Но не слѣдуетъ опять-таки забывать, что прусская статистика основана на практическихъ данныхъ подоходнаго обложенія, наша же выведена на основаніи общихъ соображеній и безъ сомнѣнія преуменьшена. Въ частности раздѣленіе доходовъ по источникамъ у насъ и въ Пруссіи, представляется въ слѣдующемъ видѣ:

	Въ Пруссіи. %	Въ Россіи. %
Отъ земли и недвижимой собственности	19,40	26,0
Отъ торговли и промышленности .	27,66	32,4
Отъ денежныхъ капиталовъ	26,47	12,9
Отъ приносящихъ выгоды занятій .	26,47	28,7
	100,00	100,00

Очень понятно, что у насъ приходится бо́льшая доля на доходы отъ недвижимости и торгово-промышленныхъ предпріятій: у податной инспекціи были болѣе полныя данныя объ этихъ доходахъ, тогда какъ свѣдѣнія о доходахъ отъ капиталовъ основаны не на показаніяхъ плательщиковъ, а на болѣе или менѣе вѣроятныхъ теоретическихъ исчисленіяхъ. Неудивительно, что при этихъ условіяхъ выручка отъ подоходнаго налога исчислена для Россіи на $^1/_3$ меньше, нежели для Германіи. Мы думаемъ, поэтому, что дѣйствительная выручка достигнетъ приблизительно 100 милл. р., особенно если еще учесть и время, истекшее послѣ обслѣдованія 1909—1910 г.

Но затѣмъ, въ виду сравнительной умѣренности обложенія и крайней нужды государства, представлялось бы, повидимому, возможнымъ, съ одной стороны, нѣсколько повысить ставки подоходнаго налога, съ другой же— понизить размѣръ свободнаго отъ обложенія минимума дохода. Увеличеніе окладовъ можетъ быть произведено различными способами: можно просто увеличить проектированные Министерствомъ Финансовъ оклады на какой либо опредѣленный процентъ, напр., на 25% или 50%, тогда максимальный размѣръ обложенія составитъ вмѣсто 5% — 6,25% или 7,5%. Возможны и другія комбинаціи, напр. установленіе добавочнаго, сверхъ максимальной ставки, обложенія для доходовъ, превышающихъ извѣстную сумму, напр. при установленіи оклада въ 6% съ доходовъ превышающихъ 100.000 р., взимать сверхъ того 6,5% съ каждыхъ 10.000 р. дохода свыше 100.000 р., это равносильно установленію предѣла обложенія въ 6,5%. Новѣйшія законодательства примѣняютъ различныя сочетанія окладовъ, дающія правильную прогрессію: особенно любопытны шкалы, примѣненныя въ послѣднихъ законахъ Англіи, Соед. Штатовъ и Франціи. Ихъ мы привели въ предыдущихъ главахъ настоящей статьи. Разработка системы прогрессіи не входитъ въ нашу задачу, это дѣло законодательной техники. Но мы убѣждены, что путемъ переработки предложенной Министерствомъ Финансовъ схемы возможно получить гораздо болѣе крупное поступленіе, нежели 64,5 милл. р. Если же сверхъ того понизить и прожиточный минимумъ до 700—800 р., то едва ли будетъ преувеличено предпо-

ложить поступленіе отъ подоходнаго налога въ суммѣ до 120 милл. р. [1]); это уже, безъ сомнѣнія, цифра, которою пренебрегать невозможно. Противъ пониженія минимума можетъ быть сдѣлано справедливое возраженіе, что тогда число плательщиковъ увеличится втрое, а финансовые результаты повысятся очень немного. Замѣчаніе это, въ обычныхъ условіяхъ вполнѣ основательное, нынѣ должно уступить передъ финансовыми потребностями государства. Съ другой стороны, наши экономическія условія—меньшіе, нежели заграницею, размѣры средствъ у среднихъ классовъ заставляютъ придерживаться и болѣе пониженнаго свободнаго отъ обложенія минимума. Во всякомъ случаѣ, минимумъ въ 700—800 р. будетъ выше установленнаго во многихъ западноевропейскихъ государствахъ.

Мы, кажется, доказали и своевременность, и безопасность введенія въ Россіи подоходнаго налога. Но этимъ, конечно, реформа прямого обложенія ограничиться не можетъ. Подоходный налогъ долженъ сослужить службу общему податному преобразованію. Прежде всего, одновременно съ введеніемъ подоходнаго налога надлежитъ преобразовать и налогъ наслѣдственный, какъ совершенно необходимое его дополненіе. Наслѣдственное обложеніе, въ связи съ подоходнымъ, является способомъ усиленнаго привлеченія фундированныхъ доходовъ, въ моментъ, наиболѣе удобный, при переходѣ имущества отъ прежняго владѣльца къ его наслѣднику, когда послѣдній, благодаря обогащенію, можетъ единовременно отдѣлить часть пріобрѣтаемаго имъ имущества на нужды государства. Этотъ видъ обложенія можно разсматривать съ двухъ точекъ зрѣнія: наслѣдника и наслѣдодателя. Съ точки зрѣнія наслѣдника—наслѣдственный налогъ является обложеніемъ того обогащенія, которое является для него послѣдствіемъ полученія наслѣдственнаго имущества. Это обогащеніе тѣмъ меньше, чѣмъ ближе стоялъ наслѣдникъ

[1]) Считая, что, вслѣдствіе преуменьшенія исчисленія облагаемыхъ доходовъ, сумма налога по шкалѣ проекта Министерства получится примѣрно на ¼ выше, или около 85 милл. р., мы затѣмъ прибавляемъ на среднее повышеніе шкалы 20 милл. р. и на поступленія доходовъ ниже 1.000 р. 15 милл. р.

къ наслѣдодателю: для жены и дѣтей, получавшихъ содержаніе отъ отца, наслѣдство нерѣдко даже не составляетъ никакого обогащенія, такъ какъ они существовали и ранѣе на доходы, получаемые съ этого имущества, участвовали въ его накопленіи и т. д. Чѣмъ дальше степень родства наслѣдника къ наслѣдодателю, тѣмъ явственнѣе выступаетъ на первый планъ элементъ незаслуженнаго обогащенія. Отсюда представляется совершенно справедливымъ возрастаніе окладовъ по степени родства наслѣдниковъ. Такъ построены наши пошлины съ безмезднаго перехода имуществъ.

Есть и другой мотивъ для повышенія окладовъ наслѣдственнаго налога: это самый размѣръ получаемаго наслѣдства. Здѣсь основаніе для прогрессіи то же самое, что и въ подоходномъ налогѣ. Во многихъ иностранныхъ законодательствахъ и у насъ, по проекту реформы пошлинъ съ безмезднаго перехода имуществъ, внесенному Министерствомъ Финансовъ въ 1907 г. и уже разсмотрѣнному финансовою коммисіею Государственной Думы, принята комбинація обѣихъ прогрессій: размѣръ обложенія возрастаетъ въ зависимости какъ отъ степени родства, такъ и отъ суммы наслѣдствъ въ предѣлахъ отъ 0,5% до 23%.

Въ такомъ видѣ представляется этотъ налогъ, если имѣть въ виду наслѣдника. Но его можно разсматривать также и съ точки зрѣнія наслѣдодателя. Съ этой точки зрѣнія онъ является дополнительнымъ обложеніемъ къ тѣмъ налогамъ, которые наслѣдодатель уплачивалъ при жизни и которые не исчерпали всей его платежеспособности, окончательно обнаруживающейся въ размѣрѣ оставляемаго имъ наслѣдства. Въ сущности, въ такомъ построеніи наслѣдственный налогъ является имущественнымъ обложеніемъ, но взимаемымъ не ежегодно, а въ моментъ приведенія въ извѣстность имущества по случаю перехода его по наслѣдству. Основываясь на этомъ, опредѣляются и оклады: если считать на каждое поколѣніе въ среднемъ по 30 лѣтъ и опредѣлить окладъ имущественнаго налога въ 0,05%, то размѣръ наслѣдственнаго налога составитъ $0,05 \times 30 = 1,5\%$. Можно исходить и изъ ставокъ подоходнаго налога: если, положимъ, капиталъ въ 200.000 р. приноситъ 10.000 р.

дохода, то, при ставкѣ подоходнаго обложенія въ 1%, годовой окладъ составитъ 100 р., а въ 30 л.—3.000 р., которые также соотвѣтствуютъ 1,5% съ капитала въ 200.000 р. А такъ какъ подоходный налогъ взимается по прогрессивнымъ ставкамъ, то и наслѣдственный налогъ, дополняющій его, долженъ равнымъ образомъ быть прогрессивнымъ. Но въ этомъ случаѣ обложенію подлежатъ уже не доли наслѣдниковъ, а все имущество наслѣдодателя, поэтому оклады должны быть соображены съ цѣнностью всей наслѣдственной массы. Такой налогъ установленъ въ Англіи, подъ названіемъ estate-duty, съ очень сильно возрастающими прогрессивными ставками, независимо отъ legacy and succession duty, который взимается въ различныхъ размѣрахъ, въ зависимости отъ степени родства наслѣдника съ наслѣдодателемъ. Такой же налогъ съ наслѣдственныхъ массъ былъ проектированъ въ послѣднее время и въ германской имперіи. Конечно, для правильнаго опредѣленія наслѣдственнаго налога, необходимо обложеніе имъ наслѣдственныхъ имуществъ по дѣйствительной ихъ стоимости, а не по законнымъ его оцѣнкамъ, какъ у насъ; при этомъ условіи наслѣдственный налогъ не только явится дополненіемъ къ подоходному обложенію, но и дастъ богатый матеріалъ для повѣрки данныхъ, полагаемыхъ въ основаніе подоходнаго и реальнаго обложенія. По справедливому замѣчанію Шанца, безъ правильно организованнаго налога на наслѣдства подоходный налогъ будетъ построенъ на пескѣ. Вообще наслѣдственное обложеніе при надлежащемъ его устройствѣ можетъ быть для казны чрезвычайно производительнымъ, и въ то же время, несмотря на высоту ставокъ, переносится плательщиками сравнительно съ меньшимъ трудомъ, потому что взимается съ наличнаго имущества и большею частью въ моментъ дѣйствительнаго обогащенія. Вмѣстѣ съ тѣмъ, наслѣдственный налогъ имѣетъ существенное достоинство подоходнаго обложенія: поступленія его растутъ сами собою, вмѣстѣ съ ростомъ народнаго благосостоянія. Вотъ нѣкоторыя данныя о поступленіяхъ наслѣдственнаго налога: въ среднемъ за 1904—1906 гг. оно составило ежегодно:

	Милл. руб.
Въ Великобританіи и Ирландіи . .	178
» Франціи	95
» С. Штатахъ	20
» Италіи	15
» Голландіи	11,5
» Австріи	10,0
» Бельгіи	9,2
» Испаніи	8,2
» Россіи	6,5

Конечно, разница въ значительной степени объясняется различіемъ въ богатствѣ населенія перечисленныхъ странъ: въ Великобританіи стоимость облагаемыхъ наслѣдствъ по разсчету на душу населенія составляла 64 р., во Франціи 52 р., а въ Россіи менѣе 6 р. Но самое это различіе въ средней стоимости объясняется до нѣкоторой степени неправильностью нашихъ оцѣнокъ наслѣдственныхъ имуществъ. А затѣмъ слабая роль наслѣдственнаго налога въ нашемъ бюджетѣ происходитъ отъ его ставокъ, не имѣющихъ прогрессивнаго характера по размѣру наслѣдствъ. Несмотря на эти недостатки, пошлины съ безмезднаго перехода имуществъ стали давать въ послѣдніе годы болѣе значительныя поступленія, а именно въ 1909 и 1910 гг. по 10 м. р., въ 1911 г. 12,2 м. р., въ 1912 г. 11,1 м. р., въ 1913 г. 13,3 и около этого же въ 1914 г. На 1915 же годъ, вслѣдствіе измѣненія табели законной оцѣнки, ожидается 16 м. р. Этотъ ростъ самъ по себѣ доказываетъ, насколько производительнымъ можетъ быть этотъ налогъ, даже несмотря на неблагопріятныя условія его исчисленія и взиманія. Поэтому мы полагаемъ, что и въ интересахъ казны, и въ интересахъ равномѣрности обложенія, и ради правильнаго развитія у насъ подоходнаго налога, совершенно необходимо, одновременно съ введеніемъ послѣдняго, осуществить и реформу нашего наслѣдственнаго обложенія. Намъ думается, что тотъ проектъ Министерства Финансовъ, который нынѣ разсмотрѣнъ финансовою коммисіею, построенъ, по условіямъ того времени, когда онъ былъ внесенъ, на нѣсколько слишкомъ робкихъ началахъ. Быть можетъ нынѣ было бы цѣлесообразно пересмотрѣть его ставки, въ смыслѣ построенія двойной прогрессіи, какъ въ Англіи: по степени род-

ства, и по суммѣ всей наслѣдственной массы, а не наслѣдственныхъ долей. Опредѣленіе прогрессіи по размѣру наслѣдственныхъ долей, составляя нѣкоторое ея пониженіе, въ сущности, не имѣетъ за собою достаточныхъ принципіальныхъ основаній: прогрессія есть элементъ личнаго обложенія, сообразованнаго со всей имущественной личностью плательщика. Между тѣмъ доля наслѣдства, получаемая наслѣдникомъ, можетъ быть нерѣдко лишь ничтожнымъ увеличеніемъ общей его имущественной состоятельности. Если же смотрѣть на наслѣдственный налогъ, какъ на обложеніе имущественной личности наслѣдодателя, лишь отсроченное до момента его смерти, то установленіе прогрессивныхъ окладовъ по размѣру всей наслѣдственной массы будетъ имѣть полное теоретическое обоснованіе.

Затѣмъ финансовая коммисія внесла въ и безъ того скромный проектъ Министерства такія ограниченія въ отношеніи оцѣнки наслѣдствъ по ихъ дѣйствительной стоимости, которыя сводятъ эти оцѣнки почти на нѣтъ. Всѣ эти поправки подлежали бы устраненію. Тогда, несомнѣнно, наслѣдственный налогъ явится и у насъ крупнымъ источникомъ государственнаго дохода. Не рѣшаясь, за недостаткомъ статистическихъ данныхъ, сдѣлать хотя бы предположительный разсчетъ, мы, однако, думаемъ, что общее поступленіе при вышеуказанныхъ условіяхъ достигнетъ не менѣе 25—30 милл. руб. Въ самомъ дѣлѣ, по проекту финансовой коммисіи, размѣръ поступленій только отъ измѣненія окладовъ долженъ былъ возрасти съ 8,6 милл. р. до 11,8 милл. руб. Нынѣ наслѣдственный налогъ ожидается въ суммѣ 16 милл. руб., которая, слѣдовательно, только отъ повышенія его ставокъ должна увеличиться до 22 милл. руб. Если сюда присоединить проектированное финансовою коммисіею обложеніе уѣздныхъ земель, переходящихъ къ ближайшимъ родственникамъ наслѣдодателя и имуществъ, поступающихъ въ пользу церквей и другихъ учрежденій, а также принять въ разсчетъ исчисленіе пошлинъ по дѣйствительной стоимости наслѣдственной массы, опредѣляемой спеціальною, а не законною оцѣнкою, то указанная выше цифра въ 30 милл. руб. для такого государства, какъ Россія, окажется отнюдь не преувели-

ченною даже для настоящаго времени. Въ будущемъ же поступленія наслѣдственнаго налога должны увеличиваться параллельно съ ростомъ народнаго благосостоянія.

Къ общей выручкѣ въ 134 милл. руб. отъ подоходнаго и наслѣдственнаго налоговъ [1]) надлежитъ прибавить еще 30 милл. руб. отъ упомянутыхъ выше новыхъ видовъ реальнаго обложенія: со строеній въ уѣздныхъ поселеніяхъ и въ сельскихъ мѣстностяхъ и съ владѣнія нѣдрами земель.

Съ другой стороны, нѣкоторые налоги придется отмѣнить, а другіе понизить. О пониженіи промысловаго налога мы уже говорили выше: оно составитъ около 64 милл. руб. Затѣмъ, въ связи съ введеніемъ подоходнаго налога, придется отмѣнить, имѣющій характеръ подоходнаго обложенія, квартирный налогъ, который по росписи на 1915 г. исчисленъ въ суммѣ 14 милл. руб., сборъ со служащихъ на пенсіи въ суммѣ до 3 милл. р. и до 8—9 милл. руб. промысловаго налога на личныя занятія, т. е. въ итогѣ около 90 милл. руб. По исключеніи этой суммы изъ итога поступленій отъ новыхъ налоговъ, опредѣленнаго нами въ 164 милл. руб., останется 74 милл. руб., которые и составятъ новый доходъ казны сверхъ тѣхъ увеличеній, которыя были произведены въ нашемъ прямомъ обложеніи по случаю настоящей войны. Надо, однако, оговориться: изъ 90 милл. р. сокращеній тѣ 64 милл. р., которые приходятся на промысловый налогъ, не должны быть потеряны для государства. Сумма эта, какъ мы уже указывали выше, должна бы быть предоставлена мѣстнымъ самоуправленіямъ въ качествѣ добавочнаго, къ казенному, обложенія въ пользу земствъ и городовъ. При такихъ условіяхъ, изъ общаго увеличенія налоговъ на 164 милл. руб., подлежали бы исключенію, съ точки зрѣнія плательщиковъ, не 90 милл. р., а только 26 милл. р. (90 — 64). Засимъ, останется 138 милл. р., а такъ какъ прямое обложеніе уже въ текущемъ году увеличено на 104 милл. руб., то общее его возрастаніе составитъ 242 милл. руб. Ранѣе это обложеніе, вмѣстѣ съ наслѣдственными пошлинами, не превышало 290 милл.

[1]) 120 милл. р. подоходнаго налога + 30 милл. р. наслѣдственнаго — 16 милл. р. нынѣ поступающаго наслѣдственнаго налога.

руб., слѣдовательно, увеличенiе въ итогѣ превыситъ 83%. Конечно, 242 милл. руб. очень небольшая цифра сравнительно съ предстоящими потребностями государства.

Въ этомъ отношенiи, однако, мы считаемъ долгомъ предупредить, что установленiе слишкомъ высокихъ ставокъ подоходнаго налога, доходящихъ въ максимумѣ до 50% дохода, можетъ только на бумагѣ дать крупныя суммы, вродѣ 500 милл. руб., какъ это было исчислено по проекту совѣта съѣздовъ представителей промышленности и торговли. Фактически же оно приведетъ къ полному разочарованiю въ подоходномъ налогѣ, такъ какъ такая сумма вовсе не поступитъ. А подобный результатъ въ особенности опасенъ для проведенiя податной реформы. Это чувствовали и авторы упомянутаго проекта, предлагая разсрочку уплаты предложеннаго ими единовременнаго налога на три года, т. е. сводя ставку въ 50% къ $16^2/_3$% и проектируя еще сбавку всѣхъ увеличенiй окладовъ прямыхъ налоговъ, сдѣланныхъ по случаю войны. Мы не отрицаемъ, впрочемъ, что для единовременнаго полученiя крупныхъ суммъ во время войны нормальные оклады не только подоходнаго, но и другихъ налоговъ, могли бы быть увеличены спецiальными военными надбавками. Но необходимо опредѣленно имѣть въ виду, что такое увеличенiе можетъ имѣть значенiе только единовременной и экстренной добавки. Въ нормальномъ же бюджетѣ оно не должно имѣть мѣста.

На это, конечно, можно возразить, что и послѣ окончанiя войны потребуются огромныя средства для ликвидацiи ея послѣдствiй, для платежей по займамъ и т. д.

Едва-ли, однако, повышенiемъ ставокъ прямыхъ налоговъ можетъ быть разрѣшена эта надвигающаяся на насъ финансовая проблема. Для этого недостаточно повышенiя ни прямыхъ, ни косвенныхъ налоговъ, а, быть можетъ, даже и введенiя монополiй.

Слѣдуетъ ли отсюда дѣлать выводъ, что наши будущiя финансовыя затрудненiя не имѣютъ никакого исхода? Очевидно, нѣтъ. Исходъ этотъ заключается не въ налоговыхъ ставкахъ, а въ общемъ ростѣ государственнаго благосостоянiя. За 15 лѣтъ, истекшихъ съ 1897 г. по 1913 г., нашъ доходный бюджетъ возросъ съ 1.416 до 3.415 милл. руб., или

почти въ 2½ раза, конечно, не вслѣдствіе повышенія налоговыхъ ставокъ, но, главнымъ образомъ, благодаря естественному росту государственныхъ доходовъ. Въ послѣднее десятилѣтіе онъ увеличился на 68%—съ 2.032 до 3.415 милл. руб.—при сравнительно незначительномъ повышеніи налоговъ: на эти повышенія изъ 1.383 милл. руб. общаго увеличенія государственныхъ доходовъ пришлось только 447 милл. р.; слѣдовательно, отъ естественнаго возрастанія доходовъ получено болѣе 900 милл. руб. Главная финансовая проблема заключается, слѣдовательно, во всемѣрномъ оживленіи производительныхъ силъ страны, путемъ облегченія приложенія капиталовъ къ различнымъ отраслямъ производства, привлеченія къ этому и иностраннаго капитала, при условіи сохраненія результатовъ труда русскаго населенія въ пользу Россіи; въ устраненіи всѣхъ законодательныхъ и иныхъ, столь многочисленныхъ у насъ, препонъ въ приложеніи иниціативы къ различнымъ видамъ сельскаго хозяйства, промышленности и торговли; въ заключеніи послѣ войны, отвѣчающихъ интересамъ Россіи, торговыхъ договоровъ, и въ установленіи такой системы народнаго образованія, которая на всѣхъ ступеняхъ содѣйствовала бы развитію иниціативы и самодѣятельности населенія. Только тогда мы станемъ на твердыя ноги, будемъ сами удовлетворять своимъ потребностямъ и окончательно поставимъ на солидный фундаментъ нашъ торговый и разсчетный балансъ. Что же касается податной системы, то сила ея не столько въ высотѣ окладовъ, сколько въ такой организаціи, которая быстро и легко отражала бы въ себѣ ростъ народнаго богатства. Тогда и въ повышеніи окладовъ не будетъ никакой надобности. А для этой цѣли система подоходнаго обложенія представляется наиболѣе соотвѣтственною, и, несомнѣнно, результаты ея примѣненія будутъ впослѣдствіи несравненно выше нынѣшнихъ ожиданій.

ПРИЛОЖЕНІЕ.

Очеркъ развитія формъ русскаго прямого обложенія.

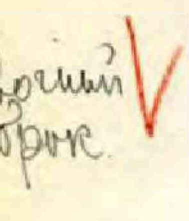
1. Московскій періодъ.

Болѣе или менѣе опредѣлившійся податной строй можно отнести у насъ къ XVII столѣтію. Къ этому времени прямое обложеніе выражалось въ двухъ главныхъ категоріяхъ сборовъ. Къ первой основной категоріи надо отнести всѣ тѣ разнообразныя подати, которыя взимались съ сошнаго письма.

Однѣ изъ нихъ, подъ общимъ названіемъ данныхъ и оброчныхъ денегъ, имѣли самое разнообразное происхожденіе. Сюда входили данныя и оброчныя деньги въ тѣсномъ смыслѣ, ямскія, полоняничныя, стрѣлецкая подать и т. д. Въ основу обложенія поименованными сборами положены были данныя переписи, которыя, особенно въ первую половину XVII вѣка, заключали въ себѣ множество цѣнныхъ свѣдѣній о хозяйственномъ положеніи населенія: дворы въ нихъ не только перечислены, но и измѣрены съ подробнымъ указаніемъ всѣхъ принадлежащихъ къ нимъ угодій. Это—своего рода парцеллярный кадастръ, близкаго къ которому не было въ то время и въ Западной Европѣ. Единицею обложенія служила при этомъ соха—земельный участокъ обработанной пашни, требующій опредѣленнаго количества труда, а впослѣдствіи—опредѣленнаго количества посѣва; лишь позднѣе соха или ея часть—четверть—получаетъ геометрическое значеніе. Сохи земельныя, по урожайности своей, дѣлились на разряды. По мѣстностямъ же и по разрядамъ владѣльцевъ, болѣе и менѣе привилегированныхъ, размѣръ сохи былъ, въ свою очередь, различный, такъ что

посошное обложенiе заключало въ себѣ и нѣкоторые элементы поразряднаго налога.

Сошное письмо было примѣнено къ обложенiю не только уѣзднаго, но и городского населенiя. Только земля городской сохи была гораздо цѣннѣе уѣздной, на ней были болѣе доходныя промысловыя хозяйства. Такимъ образомъ, поземельное обложенiе въ посадахъ сливалось съ подомовымъ и даже съ промысловымъ налогомъ.



Выдержать строго однообразные прiемы обложенiя въ волости и въ посадѣ оказалось, однако, затруднительнымъ. Поэтому обложенiе городовъ и посадовъ прiобрѣло болѣе самостоятельный характеръ. Послѣднiй выражается, въ предѣлахъ сошнаго письма, въ приравненiи къ сохѣ различнаго количества посадскихъ дворовъ, въ зависимости отъ состоятельности ихъ владѣльцевъ; послѣднiе дѣлятся на разряды: лучшихъ, среднихъ, посадскихъ, охудалыхъ и бобылей. Слѣдовательно, здѣсь сошное письмо замѣнено подворною, и при томъ поразрядною, податью, сообразованною съ зажиточностью молодшихъ людей. Въ посадахъ же взимался и особый лавочный оброкъ, имѣвшiй характеръ промысловаго обложенiя. Наконецъ, даже и въ волостяхъ промыслы при составленiи переписей составляютъ предметъ особой оцѣнки и приравниваются къ сохамъ для податного счета.

Раскладка по сошному письму не вполнѣ удовлетворяла потребностямъ государства даже и въ предѣлахъ чисто поземельнаго обложенiя. Составленiе писцовыхъ книгъ требовало много времени, и въ разныхъ мѣстахъ производилось разновременно и различными прiемами. Вслѣдствiе этого ошибки и пропуски были очень значительные. Съ другой стороны, раззоренiе многихъ уѣздовъ и упадокъ земледѣлiя, при которомъ многiя обработанныя пашни оказались запущенными, сильно понизили сумму сборовъ. Поэтому и въ отношенiи волостей обратились къ подворному обложенiю, которое не препятствовало расширенiю запашекъ. Оно отвѣчало также интересамъ плательщиковъ, которымъ раньше приходилось платить за земли, опустѣвшiя послѣ составленiя писцовыхъ книгъ. Переходъ совершился не сразу. Промежуточною ступенью явилась раскладка сборовъ по «живущимъ четвертямъ», которыя составляли комбинацiю поземель-

наго счета съ подворнымъ. Переписи же 1646 и 1678 гг. имѣютъ уже вполнѣ опредѣленный подворный характеръ.

По указаннымъ выше единицамъ: сохамъ, живущимъ четвертямъ и дворамъ разводъ податей производился между уѣздами, волостями и посадами. Это были множители, которые при помноженіи на соотвѣтствующіе оклады давали государству возможность опредѣлить сумму ожидаемаго сбора: съ отдѣльными плательщиками государство дѣла не имѣло. Внутреннюю раскладку, «разрубъ» подати производили выборные отъ общества въ волостяхъ, главнымъ образомъ, по количеству рабочихъ рукъ, находившихся въ распоряженіи домохозяевъ, а также по размѣрамъ участка пашни и покосовъ и доходамъ съ нихъ. А въ посадахъ разрубы производились не только на основаніи состава семьи, размѣровъ пашни и покосовъ, но и по оцѣнкѣ движимаго имущества плательщика, его «животовъ», а также величинѣ его торговыхъ оборотовъ, если онъ владѣлъ какимъ-либо промышленнымъ или торговымъ заведеніемъ.

Такимъ образомъ, государство, которое ранѣе, въ первую половину XVII в., стремилось, по возможности, соразмѣрить раскладку податей съ достаткомъ плательщиковъ, въ концѣ этого вѣка, благодаря несовершенствамъ кадастра, въ сущности, отказалось отъ этой задачи, ограничившись разверсткою платежей по дворовому числу, и только въ отношеніи посадскаго населенія примѣняло начало поразрядности. Попеченіе же объ уравнительности обложенія было оставлено на самихъ обществахъ, которыя при внутренней раскладкѣ могли соразмѣрить платежи съ достатками каждаго плательщика. Вотъ почему, въ то время, какъ государственная разверстка податей между болѣе крупными платежными единицами все упрощается, приближаясь постепенно къ подушному окладу, внутренняя раскладка сохраняетъ попрежнему черты первоначальнаго обложенія, составлявшаго соединеніе поземельнаго сбора съ подомовымъ и промысловымъ.

Рядомъ съ податями, основанными на посошномъ письмѣ и подворномъ исчисленіи, была другая категорія сборовъ — чрезвычайныхъ, взимавшихся по случаю экстренныхъ потребностей военнаго времени, которыя

уже само государство, минуя обычные податные пріемы, старалось исчислять непосредственно по достатку плательщиковъ. Торговля и промыслы, постепенно развиваясь, вели въ городахъ и посадахъ къ накопленію немалыхъ капиталовъ. Естественно было поэтому, въ случаяхъ крайней нужды въ деньгахъ, обратиться прямо къ обложенію этихъ капиталовъ. Такъ, появились у насъ сборы, извѣстные подъ названіемъ пятой, десятой, пятнадцатой деньги, которые повторялись въ теченіе XVII в. неоднократно. Довольно трудно опредѣлить, что именно здѣсь облагалось: имущество или доходы. Исчисляли налогъ съ каждаго «кто можетъ, на столько-то отъ живота и промысла». На мѣстахъ раскладка производилась или пропорціонально окладамъ прочихъ налоговъ, или же по особой оцѣнкѣ имущества плательщика: его земли, дворовъ, скота, лавокъ, заводовъ, промысла и даже платья. При этой оцѣнкѣ въ разсчетъ шло не только наличное имущество, которое было «въ дому и въ лавкѣ», но и оборотные капиталы, то, что по таможеннымъ книгамъ было записано «въ торгу». Сказки объ имуществѣ подавались плательщиками подъ присягой и провѣрялись выборными окладчиками: въ случаѣ невѣрныхъ показаній послѣдніе имѣли право, послѣ розыска, облагать плательщика сверхъ сказокъ по его пожиткамъ и промысламъ. Здѣсь мы видимъ уже типическую форму поимущественнаго обложенія, проведеннаго по всѣмъ ступенямъ раскладки. Если теперь сопоставить основанія разверстки этихъ экстренныхъ сборовъ съ началами, которыя примѣнялись при внутренней раскладкѣ податей, основанныхъ на сошномъ письмѣ и подворномъ исчисленіи, то окажется, что большой разницы усмотрѣть между ними нельзя.

А потому едва-ли будетъ неправильно въ общемъ выводѣ сказать, что въ XVII в. почти всѣ прямые налоги носили у насъ характеръ смѣшаннаго—поземельно-подомоваго и промысловаго или, короче, общеимущественнаго обложенія, какое мы въ соотвѣтствующую эпоху встрѣчаемъ нерѣдко и въ Западной Европѣ.

Отдѣльные виды реальныхъ налоговъ еще не успѣли выдѣлиться изъ этого обложенія, которое охватывало всю имущественную личность плательщика.

2. Реформа Петра Великаго и XVIII вѣкъ.

Большая часть царствованія Петра Великаго до начала 20-хъ годовъ XVIII вѣка проходитъ безъ существенныхъ перемѣнъ въ области прямого обложенія. Значительный приростъ государственныхъ расходовъ, главнымъ образомъ вслѣдствіе увеличенія военныхъ издержекъ, правительство покрывало, оставаясь въ рамкахъ прежней податной системы. Денегъ искали въ другихъ источникахъ: въ новомъ устройствѣ гербовыхъ и крѣпостныхъ пошлинъ, въ прибыли отъ перечеканки монеты, въ переоброчкѣ казенныхъ оброчныхъ статей, въ соляной и табачной монополіи, вообще въ торговлѣ такъ назыв. казенными товарами. Тѣмъ не менѣе не обошлось безъ установленія и новыхъ сборовъ, исчислявшихся, впрочемъ, попрежнему согласно дворовому счету или въ видѣ опредѣленнаго процента съ животовъ и промысловъ.

Сохраняя основанія податной системы Московскаго государства, Петръ Великій не могъ, однако, не понимать, что въ этомъ порядкѣ нельзя было разсчитывать на существенное увеличеніе государственнаго дохода. Приростъ промысловаго и торговаго богатства, къ этому времени уже значительный, не укладывался въ рамки посошнаго и подворнаго обложенія. Эта мысль повела естественно къ попыткамъ выдѣленія особаго промысловаго налога. Уже въ 1705 г. предписано было въ Москвѣ и въ городахъ, слободахъ и селахъ, подвѣдомственныхъ Ратушѣ, произвести перепись купцовъ посадскихъ и слободскихъ людей, съ описаніемъ ихъ торговли и промысловъ, обозначеніемъ наемной платы за помѣщеніе, размѣра повинностей и т. д. Переписныя книги велѣно было прочитывать передъ собраніемъ всѣхъ купеческихъ людей, «чтобы всякъ зналъ, что всѣ написали въ тѣхъ книгахъ безъ утаенія» и въ случаѣ утайки могъ объявить объ этомъ старостамъ и бурмистрамъ. Очевидно, въ то время раскрытія торговой тайны вовсе не боялись.

Въ томъ же 1705 г. вводится впервые и совершенно новая поголовная подать съ торговыхъ людей, съ мастеровъ всякаго ремесла и съ работныхъ людей разнаго чина. Это былъ первый опытъ личнаго и притомъ по-

разряднаго налога, съ окладами отъ 3 алтынъ 2 денегъ до 1 р. съ человѣка, соотвѣтствующаго класснымъ налогамъ западной Европы. Кромѣ этого общаго сбора, были и нѣкоторые болѣе мелкіе профессіональные сборы съ разныхъ категорій ремесленниковъ, работниковъ и торговыхъ и промышленныхъ заведеній.

Наконецъ, предполагалось создать и общій налогъ, взимаемый съ городскихъ жителей соразмѣрно обширности и доходности промысловъ, т. е. ввести настоящее промысловое обложеніе, и лишь за смертью Петра Великаго этому предположенію не суждено было осуществиться.

Несмотря на всѣ эти мѣры, уже въ 1703 г. начались хроническіе дефициты, которые въ итогѣ за семь лѣтъ (1703—1709) составили внушительную сумму почти въ $2^1/_2$ милл. р. Дефициты эти пополнялись, главнымъ образомъ, остатками, накопленными въ прежнее время. Но и остатки стали постепенно изсякать, и при составленіи смѣты на 1710 г. правительство оказалось передъ нехваткою, которую при отсутствіи кредита пополнить было нечѣмъ. Косвенные налоги, регаліи, пошлины—все было уже испробовано; поэтому надежды были возложены на производство новой подворной переписи: отъ нея ожидали открытія новыхъ плательщиковъ, а слѣдовательно новыхъ доходовъ.

Этимъ надеждамъ, однако, не суждено было осуществиться: по переписи 1710 г. общее число дворовъ не только не увеличилось, но даже уменьшилось на $^1/_5$. Къ такому же неутѣшительному результату привела и такъ называемая ландратская перепись дворовъ въ 1716 и 1717 гг. Главная причина запустѣнія—обременительность обложенія—оставалась въ прежней силѣ. Убывали и дворы, и населеніе, но дворы убывали быстрѣе, и настолько, что средняя населенность двора все-таки увеличилась, но это увеличеніе при подворномъ обложеніи пропадало даромъ для казны, иными словами—переписи оказались непригодными для какихъ либо финансовыхъ мѣропріятій. Необходимо было коренное преобразованіе податной системы, тѣмъ болѣе, что потребности государства и, въ частности, государственной обороны росли безостановочно. Расходы съ 3.008 т. р. въ 1712 г. возросли къ 1720 г. до 5.556 т. р., а къ 1724 г. до

6.243 т. р. Это обстоятельство вынудило оставить первоначальныя мечты о томъ, «каковымъ образомъ облегчить подданныхъ крестьянскихъ» и обратиться къ реальной дѣйствительности. Къ этому времени относится одинъ любопытный «новый проектъ расположенія собранія казны денежной, ради умноженія приходовъ государственныхъ». Удивляясь малымъ доходамъ русскаго государства, авторъ рекомендуетъ принять за образецъ французскую податную систему и ввести «поголовщину», соотвѣтствующую французской «таліи персональной и поголовной подати». Онъ предлагаетъ для этой цѣли произвести подушную перепись и надѣется съ 12 милліоновъ душъ получить 6 м. руб. Это будетъ сборъ «съ подлаго народа». Съ привилегированныхъ же сословій, «не обходя ни сущихъ принциповъ своей крови», слѣдуетъ брать другую подать «ла капитаціонъ, сирѣчь старшенства или десятина подать», т. е. подоходный налогъ. Для этой цѣли надо «изъяснить кождова дому годовые чистые приходы», «а гдѣ то изъяснить не можно, то положить на примѣръ... а по вѣрной переписи съ чистыхъ приходовъ брать десятую долю на государя, прекращая прочія подати», кромѣ, однако, косвенныхъ налоговъ, регалій и пошлинъ. Этотъ проектъ имѣлъ несомнѣнное вліяніе на ходъ мыслей Петра Великаго, такъ какъ почти одновременно съ его появленія Государь въ 1717 г. приказываетъ Сенату ввести «поголовщину, какъ то во всемъ свѣтѣ ведется».

Однако, для введенія «поголовщины» намъ не нужно было иноземныхъ примѣровъ, такъ какъ она явилась прямымъ выводомъ изъ неудачи подворныхъ переписей 1710 и 1717 гг.

Въ этомъ смыслѣ и высказывается одинъ изъ петровскихъ «доносителей», Филипповъ. Указывая на неправильности и злоупотребленія ландратской переписи, онъ приходитъ къ заключенію, что «ежели отъ в. ц. в. повелѣно будетъ дворами не писать, а написать крестьянство въ крестьянскіе дворы численіемъ мужеска и женска пола людей, посколько семей во дворѣ, кромѣ малолѣтнихъ и старыхъ... и отъ того никому обиды и тягости излишней не будетъ, а будетъ всѣмъ равность». А во избѣжаніе укрывательства, предлагаетъ, вмѣстѣ съ

Посошковымъ, усилить надзоръ общества и ввести паспорта. Несомнѣнно, именно эти начала и положены въ основу нашего законодательства о подушной подати.

Сюда присоединились и другія соображенія. Съ окончаніемъ сѣверной войны и возвращеніемъ арміи на родину, вновь возникъ вопросъ о ея размѣщеніи по губерніямъ и объ установленіи новаго налога на ея содержаніе. Уже въ 1718 г. Петръ Великій приказалъ произвести поголовную перепись податного населенія, опредѣлить на сколько душъ придется разложить содержаніе одного рядового съ приходящеюся на него долею роты и полкового штаба, по этому разсчету расписать полки по крестьянамъ и назначить для сбора налога двухъ коммисаровъ: одного полкового, а другого—выборнаго отъ земли. Такимъ образомъ налогъ долженъ былъ и собираться, и расходоваться на мѣстахъ. Перепись эта была окончена въ 1721 г., и въ томъ же году произведена ей повѣрка—ревизія, причемъ окончательно было подсчитано 5.570 т. д. противъ 2.875 т. д. по подворной переписи 1710 г. По распредѣленіи на 5,4 милл. душъ расхода на содержаніе арміи, опредѣленнаго въ 4 милл. р., получился средній подушный налогъ въ 74 к. Съ государственныхъ крестьянъ и однодворцевъ, для уравненія ихъ платежей съ платежами дворцовыхъ и вотчинныхъ крестьянъ, которые, кромѣ подушной подати, платили еще оброкъ своимъ владѣльцамъ, установлена была добавочная четырехгривенная подать. Наконецъ, съ гостинной сотни и посадскихъ людей велѣно было брать по 40 алтынъ (1 р. 20 к.) съ души. Новая подать должна была замѣнить всѣ другія. Она, однако, не только ихъ замѣнила, но, вмѣсто 1.779 т. р. прежняго оклада прямыхъ налоговъ, дала 4.615 т. р., или на 2.836 т. р. больше. Благодаря этому доля прямого обложенія повысилась въ доходномъ бюджетѣ съ 20% въ 1701 г. до 55,5% въ 1724 г., а по суммѣ увеличилась въ 8 разъ (4.731 т. р. противъ 584 т. р.). Конечно, стоимость рубля упала за это время на половину; но, принявъ въ разсчетъ и это паденіе, получимъ все-таки увеличеніе прямыхъ налоговъ ровно въ 4 раза. Этимъ и окончилось доброе намѣреніе не повышать сборовъ съ крестьянъ. Правда въ регламентѣ камеръ-коллегіи 1719 г. было сказано, что «ни-

какого государства въ свѣтѣ нѣтъ, которое бы наложенную тягость снесть не могло, ежели правда и равенство и по достоинству въ податяхъ и расходахъ осмотрѣно будетъ». —Однако, разсматривая податную реформу 1722 г. съ точки зрѣнія ея уравнительности, нельзя признать за нею и этого качества. Это чувствовали уже современники. «Одно лицо обложить 20 копѣйками — слишкомъ много», говорили они, «а другое и рублемъ—мало: если берутъ съ тѣхъ, съ кого нечего взять, и щадятъ тѣхъ, съ кого можно взять больше». Извѣстно и остроумное замѣчаніе Посошкова: «душа вещь неосязаемая и умомъ непостижимая и цѣны неимущая—надлежитъ цѣнить вещи грунтованныя».

При всей ихъ справедливости упреки эти противъ подушной подати направлены тѣмъ не менѣе не совсѣмъ по адресу. Эта подушная подать, въ сущности, была вовсе не тою поголовщиною, которую предлагали позаимствовать съ запада. Наша подушная подать была просто опредѣленнымъ счетнымъ пріемомъ для выясненія оклада прямыхъ налоговъ, слѣдовавшаго съ населенія: это былъ такой же множитель, какимъ прежде былъ дворъ. Число душъ помножалось на средній подушный окладъ и полученное произведеніе—сумма подати съ города или волости распредѣлялась между плательщиками вовсе не по душамъ, а по тѣмъ старымъ основаніямъ внутренней раскладки: по землѣ, по числу рабочихъ, по животамъ и промысламъ, которыя существовали въ Московскомъ государствѣ. Въ этомъ отношеніи все осталось попрежнему. Но положеніе сдѣлалось много хуже прежняго—и вотъ почему: въ началѣ XVII в., когда правительство составляло писцовыя книги, оно само, подъ своимъ надзоромъ, устанавливало главныя основанія раскладки по сошному письму, которыми не могли не воспользоваться и мѣстные органы. Слѣдовательно, эти основанія были болѣе или менѣе общія и для раскладки налоговъ между городами, уѣздами и волостями, и для внутренней раскладки. Но затѣмъ правительство отказывается отъ кадастровой работы: провѣрка ея, поддержаніе въ порядкѣ кадастровыхъ данныхъ были, повидимому, не по силамъ тогдашней податной администраціи; послѣдняя постепенно переходитъ къ подворному счету

и, разумѣется, перестаетъ заботиться о внутренней раскладкѣ, предоставляя ее всецѣло произволу мѣстныхъ властей. Затѣмъ фискальныя удобства побуждаютъ при Петрѣ Великомъ перейти отъ двороваго къ подушному счету, ни мало не безпокоясь о томъ, что происходитъ при внутренней раскладкѣ. Мало того, заботясь, главнымъ образомъ, объ устойчивости суммы налога, государство сочло совершенно излишнимъ наблюдать за измѣненіемъ въ числѣ тѣхъ душъ, которыя были имъ обложены.

При такихъ условіяхъ неуравнительность обложенія сдѣлалась, конечно, чрезвычайная. Поэтому введеніе подушной подати можно, въ лучшемъ случаѣ, назвать фискальной, но никоимъ образомъ не податной реформой. Напротивъ, окончательно утвердившаяся вмѣстѣ съ нею раскладочная система, которую нѣкоторые склонны называть національною особенностью нашего податного законодательства, явилась надолго могилою податной реформы, потому что государство могло съ нею спать спокойно: поступленія обезпечивались круговою порукою, властью помѣщиковъ, паспортною системою. Недоимки, если онѣ очень накоплялись, или доправляли, или складывали, но не было никакого побужденія подумать объ улучшеніяхъ въ распредѣленіи податного бремени, такъ какъ дѣло это было сложено правительствомъ съ себя на другія плечи.

Подводя итогъ сказанному о прямомъ обложеніи въ царствованіе Петра Великаго, мы не можемъ не признать, прежде всего, что унаслѣдованная отъ московскаго періода система поимущественныхъ сборовъ осталась и въ это время въ полной силѣ, по крайней мѣрѣ, въ предѣлахъ внутренней раскладки податей. Были сдѣланы попытки выдѣленія промысловаго обложенія, получившія практическое выраженіе, въ видѣ, напр., поразряднаго сбора съ торговыхъ людей и ремесленниковъ; попытки производства промысловаго кадастра; разныхъ спеціальныхъ сборовъ съ торговли и промысловъ, наконецъ старинной десятой деньги съ животовъ и промысловъ. Но почти всѣ эти попытки съ введеніемъ подушной подати съ купцовъ и посадскихъ прекратили существованіе. Нельзя, однако, отрицать, что необходимость выдѣленія промысловаго налога, по самой важности этого

источника для казны, была вполнѣ сознана уже въ то время Великимъ Преобразователемъ.

Періодъ слѣдующій за царствованіемъ Петра до самаго конца XVIII в. не можетъ быть отмѣченъ ничѣмъ существеннымъ, кромѣ дѣйствительнаго выдѣленія промысловаго налога въ послѣднюю четверть этого столѣтія.

Недостатки подушнаго обложенія были совершенно ясно сознаны правительствомъ почти вслѣдъ за его введеніемъ. Уже въ 1726 г. члены верховнаго тайнаго совѣта, изыскивая средства для грозившей войны, разсуждали что «на сборы подушныхъ денегъ слабая есть надежда», ибо «послѣ переписи многіе крестьяне, которые могли работою своею доставать деньги, померли, и въ рекруты взяты, и разбѣжались; а вмѣсто того, хотя вновь и родились, но потребно отъ нихъ ожидать плода — чтобы работою могли получать на платежъ деньги,—лѣтъ 20, а по меньшей мѣрѣ 15; а которые нынѣ работою могутъ получать деньги на государственную подать, такихъ осталось малое число, и тѣ за умершихъ и за взятыхъ въ рекруты и за бѣглыхъ принуждены бываютъ платить, чего снесть не могутъ, понеже во многихъ мѣстахъ великой платежъ на оставшихъ». Другою причиною обременительности подушной подати являлись жестокіе пріемы взысканія.

Въ результатѣ, приняты были двѣ мѣры: полки были выведены изъ уѣздовъ, и взысканіе податей возложено на однихъ земскихъ коммисаровъ и воеводъ; а затѣмъ сложена была майская треть подушныхъ денегъ. Одновременно образована была «особливая коммисія», которая должна была опредѣлить какъ размѣръ, такъ и форму прямого обложенія на будущее время: «съ душъ, такъ какъ нынѣ, или по примѣру другихъ государствъ, съ однихъ работниковъ (напр., отъ 10 до 60 лѣтъ «какъ обычай въ Швеціи») или съ двороваго числа, или съ тяголъ, или съ земли положить». Но коммисіи не удалось закончить своей работы, за упраздненіемъ самого Верховнаго Совѣта. Послѣдующія затѣмъ мѣры, принятыя въ отношеніи подушной подати могутъ быть раздѣлены на двѣ категоріи, съ одной стороны, въ заботѣ о плательщикахъ неоднократно слагаются недоимки и дѣлаются

пониженія оклада. Но рядомъ съ этимъ суровая дѣйствительность заставляла дѣйствовать нерѣдко совершенно обратно. Въ 1749 г. Сенатъ докладывалъ Императрицѣ, что цифра доходовъ государства по пятилѣтней сложности опредѣляется въ 3.966 тыс. р., а расходовъ окладныхъ и неокладныхъ—въ 4.453 тыс. р. Въ 1762 г. государственные доходы исчислялись въ 15.351 т. р., а расходы—въ 16.502 т. р., т. е. дефицитъ составилъ 1.152 т. р.; въ царствованіе же Екатерины II, съ 1785 г. и до 1794 г. дефициты колеблются отъ 10 до 29 милл. въ годъ. Это былъ результатъ постоянныхъ войнъ того времени; чрезвычайные и временные расходы нерѣдко превышали въ этомъ періодѣ обыкновенные расходы и, притомъ, на крупныя суммы.

Повышать окладъ подушной подати не рѣшались до 1794 г.—слишкомъ уже очевидна была ея неуравнительность. Поэтому прибѣгаютъ къ строгому взысканію недоимокъ. Накопленіе ихъ приписывали, главнымъ образомъ, нерадѣнію властей и укрывательству плательщиковъ. Отвѣтственность передъ государствомъ за правильное поступленіе перелагается поэтому съ крестьянъ на офицеровъ, помѣщиковъ и ихъ приказчиковъ, на старостъ и выборныхъ, которымъ грозятъ кнутомъ, вырываніемъ ноздрей, каторжными работами и даже смертною казнью. Отъ этого прямымъ плательщикамъ - крестьянамъ было тяжелѣе прежняго: ибо государственная власть отказывалась вѣдаться съ ними не только въ раскладкѣ, но и во взысканіи налога. Конечно, жестокіе пріемы взысканія вели къ усиленію побѣговъ и къ дальнѣйшему запустѣнію: въ 1719—1727 гг. убыло 988 т. чел., изъ нихъ бѣжало около 200 т. ч. Въ теченіе періода 1727—1736 гг. убыль составила уже 1.112 т. ч. По изслѣдованію, произведенному въ 1739 г., изъ 300 городовъ пустыми оказалось 111.

Мысль естественно остановилась на производствѣ новой ревизіи. Мы не станемъ здѣсь излагать исторію ни этой, ни послѣдующихъ трехъ ревизій. Главнѣйшія основанія нашей податной системы остались при нихъ неизмѣнными: ни рожденія, ни смертные случаи въ промежутки между ревизіями не вліяли на численность облагаемаго населенія. Принимаются разныя мѣры для

поощренія обнаруженія бѣглыхъ и прописныхъ, для исправленія двойныхъ и излишнихъ записей, для регламентаціи переводовъ крестьянъ изъ губерніи въ губернію; но переводы изъ уѣзда въ уѣздъ во вниманіе не шли, такъ какъ послѣдніе «никакой разности въ доходахъ по губерніи дѣлать не могутъ». Эти слова ясно показываютъ, что, несмотря на оффиціальную цѣль переписей, облегченіе народное — задача ихъ была прежде всего фискальная. Объ уравнительномъ же распредѣленіи подати между плательщиками думали при пятой переписи еще меньше, чѣмъ при первой. Упроченію подушнаго обложенія содѣйствовало въ то время и окончательное утвержденіе крѣпостного права: государство знало помѣщика, но не его крестьянъ. Окладъ съ помѣщика опредѣлялся по числу принадлежащихъ ему крестьянъ; раскладка же этого оклада и взиманіе были его хозяйскимъ дѣломъ. Поэтому подушная подать можетъ быть, по справедливости, названа системою обложенія, наиболѣе отвѣчавшею общественнымъ отношеніямъ, созданнымъ на почвѣ крѣпостного права.

Напротивъ, тамъ, гдѣ роль помѣщика принадлежала самому государству, принимаются нѣкоторыя мѣры къ тому, чтобы сообразовать обложеніе съ платежными силами населенія. Правда, для этого понадобилось долгое время. Мы видѣли, что съ государственныхъ крестьянъ и однодворцевъ установленъ былъ въ 1724 г. добавочный къ подушной подати 4 гривенный сборъ. До 1798 г. онъ исчислялся въ однообразномъ размѣрѣ, повысившись постепенно до 3 р. съ души. Но въ 1798 г. повелѣно было «сдѣлать новое распоряженіе оброчныхъ доходовъ на всѣхъ поселянъ казенныхъ разнаго званія, по свойству земли, изобилію въ ней и способамъ для обитателей къ работамъ и промысламъ ихъ». Вслѣдствіе этого, вмѣсто прежняго однообразнаго 3-рублеваго оклада, было установлено четыре душевыхъ оклада, отъ 5 р. 10 к. до 3 р. 57 к. по классамъ губерній. Конечно, это былъ очень грубый способъ распредѣленія подати, но въ немъ лежитъ начало всѣхъ позднѣйшихъ мѣропріятій по переложенію оброчной подати на землю.

Рядомъ съ укрѣпленіемъ подушнаго обложенія развивается въ XVIII в. и другое начало, положенное при Петрѣ

Великомъ—постепенное выдѣленіе самостоятельнаго промысловаго налога. До 1775 г. основною формою обложенія торговыхъ и посадскихъ людей была подушная подать; другимъ видомъ этого обложенія были внутреннія торговыя пошлины, въ высшей степени обременительныя и задерживавшія торговые и промышленные обороты страны. Эти пошлины были отмѣнены въ 1754 г., и съ тѣхъ поръ въ нашу финансовую практику входитъ рядъ частно-промысловыхъ сборовъ. Такъ въ 1769 г. съ фабрикъ и заводовъ велѣно было взимать по 1 р. со стана, а гдѣ становъ нѣтъ—по 1% съ того капитала, на сколько товаровъ дѣлается. Съ желѣзныхъ заводовъ взималось съ домны по 100 р., съ минеральныхъ заводовъ—десятая доля съ капитала, съ заводовъ чугуно-плавильныхъ по 4 коп. съ пуда чугуна, съ мѣдныхъ по 5 р. съ печки, и натурою десятый пудъ. Цѣлый рядъ другихъ сборовъ взимался съ разнаго рода торгово-промышленныхъ предпріятій: торговыхъ бань, мельницъ, лавокъ, гостиныхъ, дворовъ, мясныхъ рядовъ и т. д., нѣкоторые въ размѣрѣ 10% съ прибыли. Конечно, такіе мелкіе и запутанные платежи сильно тормозили развитіе торговли и промышленности. Съ другой стороны, со временъ Петра торговля и промышленность получили широкое развитіе, и купечество начинало чувствовать свое значеніе. По выраженію депутата Екатерининской коммисіи Скрыпицына, купечеству не мало приносило стыда, что оно платило однѣ подушныя подати, наравнѣ съ крестьянами и мѣщанами, которыхъ оно почтеннѣе и превосходнѣе. Очевидно, въ этомъ вопросѣ совпадали интересы и казны, и плательщиковъ, а потому они и не замедлили получить удовлетвореніе: по манифесту 1775 г. положено было, взамѣнъ подушной подати, взыскивать съ купцовъ ежегодно по 1% съ объявленнаго ими по совѣсти капитала, причемъ купечество было раздѣлено на три гильдіи по размѣру капитала, начиная съ 500 р. Объ утайкѣ капиталовъ не допускалось никакихъ доносовъ и слѣдствій. Эта гильдейская подать явилась основою и современнаго промысловаго налога. Въ дальнѣйшемъ она въ теченіе XVIII в. не претерпѣла существенныхъ измѣненій, если не считать увеличенія предѣльныхъ размѣровъ облагаемыхъ капиталовъ и устано-

вленія въ 1794 г. новаго 1% сбора въ казну съ наслѣдственныхъ купеческихъ капиталовъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ, согласно городовому положенію 1785 г., въ зависимость отъ записи въ ту или иную гильдію, а слѣдовательно и отъ размѣра налога поставлены были права на производство той или иной торговли или промысловъ, свобода отъ рекрутской повинности и тѣлеснаго наказанія и пользованіе нѣкоторыми почетными преимуществами. Такимъ образомъ, въ соотвѣтствіи съ сословнымъ характеромъ всей системы прямого обложенія въ XVIII в., особое промысловое обложеніе выдѣлило плательщиковъ въ самостоятельный общественный классъ. Особенность же этого обложенія заключалось въ томъ, что оно порвало со старой раскладочной системой московскаго періода, съ внутренней разверсткой назначеннаго на цѣлое поселеніе оклада по животамъ и промысламъ, выдвинуло впервые пріемъ установленія индивидуальныхъ окладовъ и поставило каждаго отдѣльнаго плательщика лицомъ къ лицу съ государствомъ.

3. Прямое обложеніе въ XIX в. до освобожденія крестьянъ.

Въ XIX вѣкѣ исторія прямого обложенія должна быть раздѣлена на два періода: одинъ изъ нихъ занимаетъ большую половину и простирается до освобожденія крестьянъ, второй начинается съ 60-хъ годовъ и, можно сказать, продолжается до настоящаго времени, при этомъ первыя 20 лѣтъ этого послѣдняго періода надо назвать подготовкою податной реформы, а съ 80-хъ годовъ идетъ болѣе рѣшительное практическое ея осуществленіе.

Первыя 60 лѣтъ прошлаго столѣтія сохраняется въ главныхъ чертахъ податная система, унаслѣдованная отъ XVIII в. Ея основы: крѣпостное право и сословный строй—оставались въ это время неизмѣнными, а слѣдовательно не было почвы для серьезныхъ измѣненій и въ податномъ дѣлѣ. Но начало XIX в. ознаменовано проникновеніемъ въ нашу государственную жизнь цѣлаго ряда новыхъ идей, которыя не могли не отразиться и на образѣ мыслей людей, имѣвшихъ соприкосновеніе съ вопросами обложенія.

На размышленіе о способахъ обложенія наводили, однако, не однѣ теоретическія идеи. Дефицитное государственное хозяйство послѣднихъ лѣтъ царствованія Екатерины II привело къ накопленію долга, вмѣстѣ съ ассигнаціями, въ суммѣ около 215 милл. руб. За царствованіе Павла I и первое десятилѣтіе царствованія Александра I сумма эта возросла до 817 милл. руб., и не было видно конца долгамъ, потому что дефициты увеличивались ежегодно. Продолжать старую систему затыканія недостатковъ по преимуществу выпускомъ ассигнацій становилось все труднѣе. Въ сознаніи этой истины, величайшій государственный умъ того времени, Сперанскій, приходитъ къ убѣжденію въ необходимости обезпечить прочный порядокъ въ государственномъ хозяйствѣ установленіемъ опредѣленнаго финансоваго плана какъ на ближайшее, такъ и на будущее время. Въ этомъ планѣ встрѣчаемъ мы общія начала устройства налоговъ, напоминающія знаменитыя четыре правила Адама Смита, а также рядъ весьма мѣткихъ критическихъ замѣчаній, вызванныхъ русскою дѣйствительностью.

Оцѣнивая систему подушнаго обложенія, Сперанскій замѣчаетъ, что обложеніе это не имѣетъ никакого правильнаго основанія, и лучшее тому доказательство есть то, что простой добрый смыслъ помѣщиковъ и казенныхъ поселянъ нигдѣ не допускаетъ его на самомъ дѣлѣ въ томъ разумѣ, въ какомъ понимало его правительство. Нигдѣ ни въ какомъ селеніи раскладка подушныхъ не чинится по количеству душъ ревизскихъ, изъ коихъ многія уже не существуютъ, а другія пришли на ихъ мѣсто. Вездѣ, напротивъ, раскладка его чинится по количеству тяглъ; и сборъ сей ничто другое есть въ своемъ основаніи, какъ прибавка къ оброку. Слѣдовательно, подушный сей сборъ и нынѣ существуетъ только на бумагѣ и въ счетахъ правительства, на самомъ же дѣлѣ, онъ есть сборъ поземельной, но учрежденный на правилахъ, весьма недостаточныхъ и невѣрныхъ». Нельзя было дать болѣе правильной характеристики. Исходя отсюда, Сперанскій и предлагаетъ, отмѣнивъ подушную подать, на мѣсто ея ввести сборъ поземельный, распредѣляемый между губерніями по соображенію съ коли-

чествомъ земли и населенностью каждой изъ нихъ, а затѣмъ подлежащей раскладкѣ между уѣздами, волостями и селеніями при помощи депутатовъ отъ населенія. Къ этому сбору должны были быть привлечены и городскія усадебныя земли, а между вѣдомствами крестьянъ не должно было быть никакого различія: при равныхъ окладахъ всѣ должны быть ему подвержены. Въ первый годъ Сперанскій не ожидалъ отъ этого сбора особой выгоды противъ подушной подати, но полагалъ, что впослѣдствіи онъ сдѣлается основаніемъ самой вѣрной раскладки и однимъ изъ главныхъ источниковъ государственныхъ доходовъ.

Переложеніе съ душъ на землю Сперанскій считалъ нужнымъ ввести и въ оброчную подать. «Оброкъ, нынѣ существующій», говорилъ онъ, «имѣетъ два совершенно различныя исчисленія: правительство считаетъ его по ревизскимъ душамъ, а въ деревняхъ располагается онъ по тягламъ. Послѣднее изъ сихъ расположеній, то есть то, которое на самомъ дѣлѣ существуетъ, есть одно правильное. Слѣдовательно, первый способъ исправленія въ сей важной статьѣ дохода есть сближеніе исчисленія правительства съ дѣйствительнымъ его расположеніемъ... Посему каждое казенное имѣніе должно быть раздѣлено на столько тяглъ, сколько по населенію его и пространству земли нынѣ ихъ существуетъ, и каждое тягло должно быть обложено такимъ оброкомъ, какой въ томъ же уѣздѣ или губерніи взимается съ земель помѣщичьихъ, при самомъ умѣренномъ ихъ управленіи. Оброкъ, симъ образомъ расположенный, безъ малѣйшаго отягощенія принесетъ вдвое противъ дохода, нынѣ собираемаго». Равнымъ образомъ, и земскія повинности, превышавшія въ десять разъ всѣ казенныя подати, должны были быть, по плану финансовъ, распредѣляемы съ тою же точностью, какъ и казенные сборы.

Что касается другой важной статьи прямого обложенія—сбора съ купцовъ и мѣщанъ, то распредѣленіе его, по мнѣнію Сперанскаго, было основано на правилахъ, весьма неудобныхъ. «Купецъ первой гильдіи можетъ торговать въ порту на 50 тыс. р. и на милліонъ, и оба платятъ одинакій налогъ. Мѣщанинъ въ Рожествинѣ и Петербургѣ платитъ подать равную. Чтобы распредѣлить сборъ сей съ

нѣкоторою правильностью, должно, собравъ вѣроятныя свѣдѣнія о торговыхъ движеніяхъ каждой губерніи, расположить оный по губерніямъ, предоставивъ купечеству самому чинить между собою раскладку. Отъ сего сборъ сей будетъ несравненно уравнительнѣе, хотя во всѣхъ случаяхъ никакъ не должно искать въ немъ важнаго возвышенія. Сборъ съ мѣщанъ должно расположить такимъ же образомъ, соображаясь съ промышленностью и способами ихъ въ каждомъ городѣ».

Такимъ образомъ, Сперанскій совершенно опредѣленно намѣчаяъ созданіе двухъ реальныхъ налоговъ—поземельнаго и промысловаго, сообразованнаго съ выгодами торговли и промышленности. Налоги эти, по его мысли, должны были быть раскладочными, но эта раскладка отличалась бы очень существенно отъ прежней раскладки подушной подати, такъ какъ здѣсь основанія распредѣленія налоговъ во всѣхъ стадіяхъ предполагались одинаковыя.

Между тѣмъ, подати продолжали взиматься на прежнихъ основаніяхъ и были еще увеличены. Подушная подать была повышена еще въ концѣ царствованія Екатерины II и при Павлѣ I, когда она была дополнена сборомъ съ помѣщичьихъ имѣній, падавшимъ на тѣхъ же крестьянъ, а манифестомъ 2 февраля 1810 г. впослѣдствіи упомянутаго финансоваго плана, она увеличена была уже до 2 р. со всѣхъ категорій съ оговоркою, что это дѣлается «до окончательнаго и лучшаго въ ней распорядка». Останавливаясь на такомъ увеличеніи, Государственный Совѣтъ разсуждалъ, что оно не можетъ быть тягостнымъ, такъ какъ дѣлается ради прекращенія новыхъ выпусковъ ассигнацій. Ассигнаціи же—это гораздо худшій налогъ, несоразмѣрный съ облагаемымъ доходомъ и неуравнительный. Но установленіе для прекращенія ихъ выпуска новыхъ видовъ обложенія потребовало бы предварительнаго устройства, результаты не могли бы быть исчислены, и, по непривычкѣ къ нимъ народа, новые налоги, по крайней мѣрѣ, первый годъ произвели бы болѣе тягости ему, нежели прибыли казнѣ. А отсюда прямой выводъ: что въ выборѣ податей и налоговъ слѣдуетъ «предпочесть тѣ са-

мые источники, кои привычкою утвердились, и коихъ произведеніе впередъ можно исчислить».

При составленіи росписи на 1811 г. обнаружился снова крупный дефицитъ, и опять возникъ вопросъ о повышеніи налоговъ. Но Государственный Совѣтъ нашелъ новое и столь быстрое увеличеніе обложенія «безвременнымъ, неблагоуважительнымъ и малоуспѣшнымъ. Вмѣсто этого, «дабы налоги при увеличеніи оныхъ могли, по крайности, лучше уравномѣрены быть», постановлено безотлагательно произвести шестую перепись, которая, однако, привела не столько къ уравнительности, сколько къ повышенію дохода казны. Роспись на 1812 г. была также утверждена безъ повышенія оклада подушной подати. Но одновременно задуманъ былъ грандіозный планъ погашенія государственныхъ долговъ и ассигнацій, для котораго, въ числѣ другихъ способовъ, предложено и повышеніе налоговъ. По этому поводу департаментъ государственной экономіи разсуждалъ, что «ассигнаціи, кои обратились въ ущербъ казнѣ и въ раззореніе нѣкоторымъ состояніямъ, другимъ, напротивъ, послужили къ обогащенію, отчего и превратились онѣ въ тяжкій и неуравнительный налогъ. Посему не самая ли справедливость требуетъ, чтобы въ погашеніи сихъ ассигнацій приняли участіе тѣ состоянія, кои получали отъ пріумноженія ихъ пользу?... Отсюда сдѣланъ былъ неожиданный выводъ, что для погашенія ассигнацій можно допустить повышеніе подушной и оброчной податей. Правда, «департаментъ измѣрилъ всѣ неудобства, въ семъ налогѣ быть могущія; главнѣйшее изъ нихъ состоитъ въ неуравнительности; но: а) неуравнительность сія сама собою нѣсколько умѣряется тѣмъ, что налогъ сей въ дѣйствительной его раскладкѣ по селеніямъ располагается большею частью не по душамъ, а по тягламъ и по землѣ и б) теоріи объ уравнительности податей, отъ иностранныхъ государствъ заимствуемыя, рѣдко у насъ приложены быть могутъ». Указывая далѣе, что цѣна денегъ понизилась чуть ли не въ три раза, а потому и оклады стали въ три раза легче, что казенные крестьяне получили въ надѣленіе нѣсколько милліоновъ земли, множество мельницъ и угодій, безъ всякаго возмездія, и что дѣло идетъ

о сборѣ не на покрытіе текущихъ расходовъ, а единственно на покрытіе государственныхъ долговъ, слѣдовательно о сборѣ временномъ, департаментъ экономіи пришелъ къ окончательному заключенію о возможности повысить окладъ подушной подати на одинъ рубль и оброчной подати на 3 р., что въ итогѣ должно было дать до 32 милл. р.

Съ тѣхъ поръ и до конца царствованія Императора Николая I существенныхъ повышеній подушной подати не было, напротивъ, населенію оказаны были облегченія сложеніемъ недоимокъ и изданіемъ правилъ о взиманіи денежныхъ сборовъ. Но, вмѣстѣ съ тѣмъ, также «для облегченія народа и для уравненія государственныхъ податей», были произведены три ревизіи, 7, 8 и 9, которыя неизмѣнно давали приращеніе государственнаго дохода.

Если, такимъ образомъ, подушная подать сохраняетъ всѣ прежнія основанія, принятыя еще Петровскимъ законодательствомъ, то въ отношеніи оброчной подати продолжается отмѣченное уже выше для конца XVIII вѣка направленіе—придать ей характеръ сбора, ближе отвѣчающаго поземельному обложенію. Уже въ 1806 г. образована была особая коммисія, «которая бы разобрала не только губерніи и уѣзды, въ коихъ казенные крестьяне жительствуютъ, но, колико возможно ближе, и самыя въ нихъ волости и селенія, узнала каждаго изъ нихъ выгоды и невыгоды, и въ чемъ одна предъ другими преимуществуетъ, сравнила оныя съ помѣщичьими крестьянами, какой они въ тѣхъ же мѣстахъ оброкъ платятъ, и, такимъ образомъ, раздѣливъ казенныхъ крестьянъ по различію мѣстнаго ихъ положенія, промысловъ и другихъ выгодностей, составила изъ того общій планъ или опредѣленіе, кого въ какой окладъ ввести, по мѣрѣ ихъ выгодностей и въ сравненіи съ помѣщичьими крестьянами». Однако, труды этой коммисіи не имѣли практическаго результата.

Въ царствованіе Александра I дѣло ограничилось простымъ повышеніемъ погубернскихъ окладовъ и перечисленіемъ нѣкоторыхъ губерній изъ класса въ классъ что, въ свою очередь, вело къ увеличенію казеннаго дохода. Затѣмъ въ 20-хъ годахъ вопросъ о замѣнѣ душевыхъ

сборовъ поземельною и промысловою податью былъ возбужденъ вновь. Графъ Канкринъ высказалъ по этому поводу, что желательно не только оброчную, но и подушную подать обратить въ поземельный налогъ, но необходимый для этого кадастръ устрашалъ своей трудностью и длительностью. Въ виду этого предложена была переходная мѣра—установленіе по каждой губерніи нѣсколькихъ разрядовъ душевыхъ оброковъ, съ распредѣленіемъ волостей по разрядамъ, смотря по качеству и количеству земель и размѣру крестьянскихъ промысловъ. Составленный на этихъ основаніяхъ проектъ былъ утвержденъ въ 1832 г., причемъ Государственный Совѣтъ высказалъ, что «мѣра сія приближаетъ податное сельское состояніе къ понятіямъ о поземельномъ сборѣ, изнурительную силу поголовной подати ослабляетъ и приводитъ оную хотя въ нѣкоторую уравнительность». Однако, табели новыхъ окладовъ оброчной подати, составленныя мѣстными комитетами, въ видѣ переходной мѣры, не удостоились Высочайшаго утвержденія, и дѣло осталось опять на прежнемъ положеніи. Съ переходомъ въ 1837 г. государственныхъ крестьянъ въ вѣдѣніе Министерства Государственныхъ Имуществъ оклады оброчной подати болѣе не повышались до самаго конца 50-хъ годовъ, лишь принимались дальнѣйшія мѣры къ переложенію этой подати съ душъ на земли. Для этой цѣли предпринято было производство упрощеннаго кадастра въ видахъ опредѣленія доходовъ отъ земель, промысловъ, мірскихъ и земельныхъ оброчныхъ статей и лѣсовъ. Но эти работы, несмотря на пять инструкцій, и мѣры, принятыя для согласованія оцѣнки между губерніями, дали совершенно неудовлетворительные результаты, такъ что, по признанію самаго гр. Киселева, переложеніемъ податей съ душъ на земли и промыслы достигнуто было уравненіе селеній одной и той же губерніи, но не разныхъ губерній, вслѣдствіе невозможности подвести ихъ подъ одинаковую оцѣнку во всѣхъ мѣстностяхъ». Этимъ недостаткомъ страдаетъ, впрочемъ, и до сихъ поръ наше поземельное обложеніе.

Выдѣленіе этого обложенія въ особую податную категорію шло еще и другимъ порядкомъ, въ сферѣ не государственныхъ, а мѣстныхъ земскихъ сборовъ.

До XIX вѣка почти нельзя въ точности сказать, какими сборами удовлетворялись мѣстныя потребности. Для упорядоченія этого дѣла издано было въ 1805 г. предварительное положеніе о земскихъ повинностяхъ. Но и оно ограничивалось общими выраженіями, что сборъ, необходимый для покрытія расходовъ, раскладывается по каждому состоянію, принимая во вниманіе населенность городовъ и уѣздовъ, мѣстныя ихъ условія и тяжесть лежащихъ на нихъ натуральныхъ повинностей. Какіе, однако, должны были быть эти сборы, сказано все таки не было. На дѣлѣ земскій сборъ падалъ почти исключительно на податныя души. Только уже правила 1851 г. содержатъ въ себѣ болѣе опредѣленныя въ этомъ отношеніи постановленія. По этимъ правиламъ, земскіе сборы взимаются со всѣхъ удобныхъ земель, когда количество ихъ не превышаетъ 15-ти десятинной пропорціи на ревизскую душу,—по 1 к. съ десятины; а сверхъ этой нормы по $^1/_2$ к. съ десятины, если земли эти находятся въ частномъ владѣніи; съ казенныхъ же и удѣльныхъ земель, приносящихъ доходъ— по 2% съ валового дохода; но если пространство частныхъ земель не могло быть опредѣлено, то и съ нихъ положено было брать по 1% съ валового дохода.—Однако, допускалось и усиленіе поземельнаго сбора, не свыше 5 к. съ десятины земли перваго разряда, но лишь при условіи пониженія на равную сумму земельнаго подушнаго сбора, такимъ образомъ въ области земельныхъ сборовъ мы встрѣчаемъ въ половинѣ XIX в. вполнѣ уже выраженную форму поземельнаго обложенія. Насколько, однако, шагъ былъ робкій, видно хотя бы изъ того, что изъ общей суммы земскаго сбора на поземельный сборъ приходилось только 8—9%, на сборы съ торгового сословія 3—6%, а на подушный сборъ, размѣръ котораго въ царствованіе Николая I повысился съ 17 до 69 к., 86—88%. Притомъ, поземельный сборъ былъ не окладной; право внутренней раскладки его принадлежало сельскимъ обществамъ по принятымъ ими основаніямъ. Тѣмъ не менѣе прогрессъ былъ въ томъ, что общая сумма сбора опредѣлялась не по числу душъ, а по пространству земли или по валовому отъ нея доходу, и душа перестала быть единственнымъ измѣрителемъ общей платежеспособности населенія.

Другой видъ реальнаго обложенія—налогъ промысловой—продолжаетъ до конца царствованія Александра I развиваться на прежнихъ основаніяхъ: мѣщане и цеховые, какъ и ранѣе, платятъ подушный налогъ, который постепенно увеличивается до 8 р. 30 к. Что касается налога съ купеческихъ капиталовъ, то онъ также былъ повышенъ и дошелъ въ 1812 г. до $4^3/_4\%$, изъ коихъ впрочемъ 3% предназначались на уплату государственныхъ долговъ. Кромѣ того установлены были и нѣкоторые добавочные сборы: на составленіе дорожнаго капитала, на водяныя сообщенія, на земскія повинности. Вмѣстѣ съ тѣмъ выяснилось, что подъ именемъ купцовъ торгуютъ и крестьяне, поэтому и для крестьянъ были установлены особыя свидѣтельства, по роду производимой ими торговли и размѣру капиталовъ.

Система обложенія капиталовъ страдала, однако, существенными недостатками: единицею обложенія служили не дѣйствительные размѣры промысла, а объявленный капиталъ, производительная работа которыхъ въ разныхъ промыслахъ бываетъ очень различна, притомъ объявленіе капитала не подвергалось никакой провѣркѣ. Пока налогъ былъ не великъ, многіе ради сословныхъ преимуществъ зачислялись въ гильдіи; но когда окладъ значительно возросъ, гильдейскіе торговцы стали переходить въ мѣщанство. Было много и другихъ обходовъ закона. Независимо отъ этого, тогдашняго Министра Финансовъ гр. Канкрина, очень заботило другое обстоятельство. По составленной департаментомъ разныхъ податей и сборовъ окладной книгѣ оказалось, что изъ всего податного населенія Имперіи только $^1/_{16}$ принадлежитъ къ классамъ, упражняющимся въ промышленности и торговлѣ. Между тѣмъ, по убѣжденію гр. Канкрина, «степень городского населенія и вообще промышленности имѣетъ вліяніе на сбытъ земледѣльческихъ произведеній и на самое богатство губерній». Въ стремленіи, по возможности, устранить созданные промысловымъ обложеніемъ неудобства и неуравнительность, гр. Канкринъ предложилъ, взамѣнъ процентнаго сбора съ капиталовъ, ввести, по примѣру Франціи, гильдейскую подать въ неизмѣнныхъ окладахъ, взимаемыхъ, по роду торговли и промысла, за свидѣтельства на право торговли, т. е.

патентный налогъ. Для большей же равномѣрности обложенія, но также и по фискальнымъ соображеніямъ, введенъ былъ билетный сборъ съ числа лавокъ, превышающаго количество ихъ, установленное для даннаго рода свидѣтельства. Свидѣтельства введены были и для торгующихъ крестьянъ, а равно для мѣщанъ и приказчиковъ—въ цѣляхъ уравненія условій ихъ конкуренціи съ купцами. Новый сборъ, соображенный не столько съ торговыми, сколько съ сословными правами плательщиковъ, получилъ характеръ пошлины за пользованіе этими правами. Гр. Канкринъ полагалъ, что освобожденіе капиталовъ отъ обложенія доставитъ имъ «средства обращаться со всею свойственною имъ быстротою... и вмѣстѣ съ тѣмъ возбудитъ и въ низшихъ классахъ желаніе вступить въ гильдіи и чрезъ то способствовать какъ распространенію народной промышленности, такъ и умноженію государственнаго по сей части дохода». Однако, уже вслѣдъ за введеніемъ въ дѣйствіе въ 1824 г. новой системы стало обнаруживаться, что цѣна свидѣтельствъ низшихъ разрядовъ несоразмѣрна со средствами плательщиковъ, подлежавшихъ, сверхъ того, подушному окладу и натуральнымъ повинностямъ, что, въ свою очередь, отражалось какъ на числѣ этихъ плательщиковъ, такъ и на самомъ поступленіи гильдейскаго сбора. Поэтому начинается предоставленіе ряда льготъ торгующимъ классамъ и постепенное ослабленіе разныхъ ограниченій, лежавшихъ на торговлѣ и промышленности. Мы не будемъ ихъ здѣсь перечислять, скажемъ лишь, что мѣщане были въ концѣ концовъ совершенно освобождены отъ взятія торговыхъ свидѣтельствъ, а посадскимъ предоставлены права торгующихъ мѣщанъ. Возникалъ даже вопросъ объ отмѣнѣ гильдій, но чисто сословная основа всей податной системы не допускала въ то время такой реформы. «Съ отмѣною гильдій», разсуждалъ особый комитетъ, учрежденный въ 1826 г., для разсмотрѣнія торговаго устава, «самый классъ купечества ничѣмъ не будетъ отличенъ отъ мѣщанъ, а между тѣмъ нужна правильная, по возможности близкая, постепенность между гражданами». Въ связи съ этими сужденіями должно быть поставлено также учрежденіе въ 1832 г. новаго сословія почетныхъ гражданъ.

Въ итогѣ всѣхъ изложенныхъ мѣропріятій въ области и подушнаго, и промысловаго обложенія, податное дѣло въ царствованія Александра I и Николая I продолжаетъ идти по прежнему пути: подушная система въ основѣ остается незыблемою, на ея фонѣ постепенно выдѣляется поземельное обложеніе, особенно въ области земскихъ сборовъ, но при раскладочной системѣ—это все пріемы исчисленія общихъ окладовъ: внутренняя раскладка между плательщиками попрежнему остается почти внѣ воздѣйствія законодательства и въ формахъ, унаслѣдованныхъ отъ допетровскихъ временъ. Выдѣленіе же промысловаго налога идетъ болѣе рѣшительно въ направленіи созданія особаго окладного обложенія торгово-промышленныхъ предпріятій, и здѣсь государство, становясь лицомъ къ лицу съ плательщикомъ, вынуждено принимать особыя мѣры для дѣйствительнаго надзора за производствомъ торговли: городскихъ думъ, ратушъ и торговыхъ депутацій изъ купцовъ, оказывается для этого недостаточно, и въ 40-хъ годахъ ихъ ставятъ подъ ближайшій надзоръ чиновниковъ казеннаго управленія.

Податная система разсматриваемаго періода продолжала, какъ мы видѣли, отвѣчать сословному строю общества, дѣленію населенія на классы податные и неподатные. Однако, идеи равенства въ несеніи податныхъ обязанностей, проникшія и въ нашу государственную жизнь въ началѣ XIX в., не могли оставаться въ видѣ однихъ только теоретическихъ пожеланій. Мы упоминали уже, что въ области земскихъ сборовъ къ обложенію были привлечены помѣщичьи ненаселенныя земли. Но еще гораздо ранѣе въ 1810 г., когда понадобились особыя мѣры для поправленія разстроенныхъ финансовъ, явилась мысль обложить дворянское сословіе, «коего ревность и усердіе къ пользамъ отечества во всѣхъ чрезвычайныхъ обстоятельствахъ всегда предшествовали всѣмъ другимъ сословіямъ и служили имъ примѣромъ и поощреніемъ». Поэтому, единственно на 1810 г., былъ установленъ единовременный сборъ съ доходовъ отъ помѣщичьихъ и удѣльныхъ имѣній, окладъ котораго долженъ былъ быть исчисленъ по разсчету 50 коп. съ каждой ревизской души. Предложенный и на 1811 г.,

налогъ этотъ, составлявшій, въ сущности, прибавку къ подушной подати, былъ отвергнутъ, такъ какъ и на 1810 г. онъ былъ установленъ только единовременно. Но когда стали обсуждать вопросъ о погашеніи государственнаго долга, то естественно было вновь вернуться къ предположеніямъ объ обложеніи такихъ классовъ населенія и такихъ доходовъ, которые до тѣхъ поръ были свободны отъ податей. И вотъ Министромъ Финансовъ былъ предложенъ совершенно новый проектъ подоходнаго налога, отъ котораго ожидалось до 30.000.000 р. Налогу этому, мысль о которомъ была навѣяна примѣромъ Англіи, должны были подлежать доходы: 1) помѣщиковъ; 2) съ фабрикъ, домовъ, лавокъ и всякаго рода заведеній; 3) съ капиталовъ, въ займахъ обращающихся; 4) съ разночинцевъ, стряпчихъ, лѣкарей, частныхъ приказчиковъ и т. п.; 5) съ жалованья и пенсіоновъ. Слѣдовательно, предполагалось ввести настоящій общеподоходный налогъ. Но департаментъ экономіи встрѣтилъ крайнія затрудненія въ хотя бы только приблизительномъ исчисленіи доходовъ и опредѣленіи общей суммы налога, а потому не находилъ «никакой достовѣрности основать ежегодные и положительные расходы на такомъ доходѣ, который даже и примѣрно не можетъ быть исчисленъ». Затѣмъ невыполнимою считалъ департаментъ въ короткій срокъ и провѣрку всѣхъ объявленій о доходахъ; а затѣмъ и послѣ составленія окладныхъ книгъ, сколько возникло бы жалобъ отъ самой поспѣшности ихъ составленія, и сколько пришлось бы по этимъ жалобамъ заводить слѣдствій и повѣрокъ; затѣмъ за невѣрное показаніе, утайку и просрочку плательщикамъ угрожали не только пени, но и судъ; сколько отъ этого должно было произойти доносовъ, ябедъ, клеветы и притѣсненій, для разбора которыхъ пришлось бы учреждать особые суды. Если, продолжалъ департаментъ, въ другихъ государствахъ налогъ сей могъ воспріять успѣшное дѣйствіе, то сіе должно приписать мѣстнымъ и особеннымъ причинамъ. Ихъ видѣлъ онъ въ небольшой территоріи этихъ государствъ, въ правильной системѣ залоговъ, при которой нельзя скрыть недвижимаго имущества, въ твердости арендныхъ контрактовъ, которыхъ ни утаить,

ни измѣнить невозможно, въ судебномъ разбирательствѣ, основанномъ издавна на судѣ присяжныхъ. Но и тамъ подоходный налогъ былъ введенъ не въ два мѣсяца, но подготовлялся нѣсколько лѣтъ путемъ статистическихъ описаній, являясь ни чѣмъ инымъ, какъ расширеніемъ системы поземельнаго сбора, который издавна существовалъ и коего ненарушимый порядокъ представилъ твердое основаніе налогу съ доходовъ. По всѣмъ этимъ соображеніямъ, департаментъ пришелъ къ заключенію, что у насъ подоходнаго налога на основаніяхъ, предложенныхъ Министромъ Финансовъ, учредить невозможно; поэтому и не отрицая существенныхъ выгодъ этого налога въ отношеніи его уравнительности, департаментъ полагалъ, что введеніе его должно во 1-хъ, приготовить подробными и обширными соображеніями и разсчетами, во 2-хъ, образъ взиманія его приспособить къ мѣстному положенію Россіи, въ 3-хъ, сначала расположить его въ самомъ умѣренномъ количествѣ и потомъ возвышать постепенно до надлежащей мѣры, которая, впрочемъ во всѣхъ случаяхъ напередъ съ нѣкоторою вѣроятностью должна быть извѣстна. Въ данное же время департаментъ считалъ возможнымъ, по примѣру 1810 г., установить сборъ только съ помѣщичьихъ доходовъ, отъ котораго ожидалъ поступленіе въ 10 милл. руб.; но порядокъ раскладки этого сбора находилъ удобнымъ основать на однихъ добровольныхъ объявленіяхъ по совѣсти безъ дальнѣйшихъ ревизій. Согласно этому указанію, манифестомъ 11 февраля 1812 г. и былъ установленъ новый временный сборъ съ помѣщичьихъ доходовъ, но совершенно отличный отъ того, который былъ введенъ въ 1810 г. и носившій всѣ черты частичнаго подоходнаго обложенія. А именно, каждый владѣлецъ недвижимаго имѣнія обязанъ былъ ежегодно доставлять въ дворянское депутатское собраніе показаніе о получаемомъ имъ дѣйствительномъ доходѣ со всѣхъ имѣвшихся въ имѣніи статей (лѣсовъ, мельницъ, оброчныхъ статей, фабрикъ, заводовъ и проч.). Доходъ показывался въ совокупности безъ подраздѣленія на источники; изъ него допускался вычетъ процентовъ по долгамъ, основаннымъ на залогахъ. Правильность показаній основывалась на доброй вѣрѣ и чести; никакіе доносы на

утайку доходовъ или неправильное ихъ показаніе не принимались. Доходы менѣе 500 р. были изъяты отъ налога; съ доходовъ отъ 500 р. до 2.000 р. взимался 1%, далѣе оклады прогрессивно возрастали, доходя при доходахъ свыше 18.000 р. до 10%. Проживавшіе заграницею должны были платить вдвое. Вдвойнѣ взыскивался налогъ и въ случаѣ неподачи къ сроку объявленія о доходѣ. Впослѣдствіи этому сбору были подвергнуты всѣ недвижимыя имѣнія, какого бы званія и состоянія ни были ихъ владѣльцы, въ томъ числѣ и дома, приносившіе доходъ. Этотъ опытъ взиманія подоходнаго налога продержался у насъ семь лѣтъ. На 1813 г. поступленіе его ожидалось въ суммѣ 5 милл. р., затѣмъ оно падаетъ постепенно до 3,3 и даже до 2 милл. р. Причина такого пониженія заключалась, очевидно, въ отсутствіи всякой повѣрки показаній о доходахъ. Въ концѣ-концовъ налогъ этотъ былъ отмѣненъ съ 1 января 1820 г. въ виду «разныхъ неудобствъ по взиманію» и маловажности доставляемаго имъ дохода. «Даруя сіе облегченіе отмѣною прямого налога, падающаго на недвижимую собственность всѣхъ сословій безъ изъятія», сказано было въ указѣ отъ 12 декабря 1819 г., «Мы желаемъ и надѣемся, да послужитъ оное къ приращенію общаго довольства и изобилія и къ умноженію богатствъ государственныхъ». Такъ и кончилась эта попытка привлечь къ равной обязанности въ уплатѣ государственныхъ долговъ «всѣ состоянія по мѣрѣ ихъ достоянія». Несомнѣнно, для той эпохи, она была дѣйствительно преждевременною и не могла разсчитывать на успѣхъ.

4. Эпоха реформъ Императора Александра II.

Второй періодъ XIX в. въ исторіи русскаго прямого обложенія начинается съ великихъ реформъ Императора Александра II. Освобожденіе крестьянъ отъ крѣпостной зависимости отмѣнило тотъ сословный строй, на которомъ до тѣхъ поръ основано было это обложеніе. Различіе податного и неподатного состоянія сдѣлалось анахронизмомъ.

Другая реформа—созданіе земскаго и городского самоуправленія—требовала установленія новыхъ самостоятельныхъ основаній мѣстнаго обложенія. Въ то же время

постоянные бюджетные дефициты, унаслѣдованные отъ Крымской кампаніи и превысившіе въ 1855 и 1856 гг. 525 милл. р., затѣмъ понизившіеся, и снова возосшіе въ 1877—1880 г.г. подъ вліяніемъ турецкой войы, до громадной суммы въ 916,4 милл. р., заставляли правительство неустанно думать объ изысканіи новыхъ источниковъ государственнаго дохода.

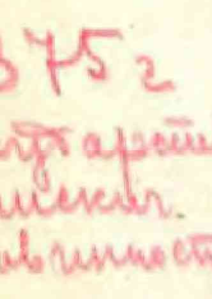
Всѣ эти обстоятельства дѣлали податную реформу совершенно неизбѣжною. И тѣмъ не менѣе, прежнія формы обложенія крѣпко держатся въ теченіе всего царствованія Царя-Освободителя, но лишь въ качествѣ переживаній минувшей эпохи. Въ нихъ со всѣхъ сторонъ, какъ вода черезъ щели, пробиваются новыя начала, новые порядки.

Къ началу 60-хъ годовъ, общая сумма казенныхъ и земскихъ платежей податныхъ сословій составляла 83,2 милл. р. Изъ нихъ 70% уплачивалось съ душъ, 29% съ земель и промысловъ и 1% съ торговыхъ свидѣтельствъ. Оклады подушной подати составляли съ души у крестьянъ 95 коп., у городскихъ жителей—2 р. 38 к., оклады оброчной подати отъ 2 р. 15 к. до 3 р., добавочныхъ сборовъ—отъ 20 до 43 к. И тѣмъ не менѣе, оклады подушной подати были повышаемы не одинъ разъ. Но при этомъ начинаютъ приниматься нѣкоторыя мѣры къ уменьшенію ея неуравнительности: размѣры дополнительнаго къ ней налога, установленнаго въ 1862 г., были опредѣлены только общими итогами по губерніямъ, сообразно со степенью ихъ производительности и промышленности; при раздѣленіи же суммъ налога между уѣздами постановлено назначать различные оклады по мѣстностямъ или волостямъ, соотвѣтственно податной способности населенія.

Дальнѣйшій толчокъ къ переложенію части подушныхъ платежей на землю даетъ образованіе земскихъ учрежденій по уставу о земскихъ повинностяхъ, кодифицированному въ 1857 г. Земскіе сборы лежали исключительно на податныхъ классахъ: доходы неподатныхъ, хотя и облагаются, но для этого обложенія установлены весьма узкіе предѣлы. Напротивъ, изданныя въ 1864 г. временныя правила для земскихъ учрежденій по дѣламъ о земскихъ повинностяхъ не знаютъ

дѣленія населенія на податныя и неподатныя сословія и не устанавливаютъ никакихъ ограниченій для земскаго обложенія тѣхъ или иныхъ недвижимыхъ имуществъ и документовъ на право торговли. При этомъ основаніемъ обложенія должны быть цѣнность и доходность облагаемыхъ имуществъ. Хотя для ихъ опредѣленія не было установлено никакихъ правилъ тѣмъ не менѣе большой прогрессъ заключался въ томъ, что обложеніе по ревизскимъ душамъ вовсе не было предоставлено земскимъ учрежденіямъ, и что земскіе сборы получили характеръ чисто реальнаго обложенія.

Одновременно съ изданіемъ временныхъ правилъ постановлено было выдѣлить изъ земскихъ смѣтъ такъ называемыя государственныя земскія повинности въ суммѣ до 25 милл. р., чтобы затѣмъ отнести ихъ на счетъ казны. Но для этого надо было предоставить казнѣ новые источники дохода: простое увеличеніе окладовъ подушной подати не отвѣчало бы потребности въ упорядоченіи податной системы; Министръ Финансовъ полагалъ, что, съ присоединеніемъ государственнаго земскаго сбора къ государственному налогу, надлежало бы подвергнуть землевладѣльцевъ нѣкоторому участію въ сихъ налогахъ, соотвѣтственно той части земскаго сбора, которая причиталась бы на нихъ по количеству и цѣнности владѣемой ими, сравнительно съ крестьянскими сословіями, земли». Вслѣдствіе этого съ 1872 г., четвертая часть общей суммы государственныхъ земскихъ повинностей съ присоединеніемъ суммы на покрытіе новаго расхода по содержанію рекрутъ, а всего свыше 8 милл. р. были обращены на сборъ съ удобныхъ земель, подлежащихъ обложенію на земскія повинности. Начиная же съ 1875 г. расходы на государственныя земскія повинности отнесены окончательно на казну, а сборы присоединены къ казеннымъ налогамъ, причемъ подушный государственный земскій сборъ соединенъ съ подушною податью, а поземельный сборъ переименованъ въ государственный поземельный налогъ, который съ тѣхъ поръ и появляется, какъ самостоятельный членъ нашей податной системы. Для раскладки налога губерніи были раздѣлены на 11 группъ въ зависимости отъ производительныхъ силъ земли, и средніе подесятинные оклады установлены отъ



$^1/_4$ до 10 к. Въ предѣлахъ же губерній налогъ взимался съ каждаго плательщика не въ размѣрѣ средняго по губерніи оклада, а по частнымъ окладамъ, установленнымъ въ каждой губерніи на основаніи распредѣленія ея земель на разряды, которое было составлено еще до 1875 г. Такимъ образомъ, въ это время государственный поземельный налогъ въ предѣлахъ губерній былъ сборомъ не раскладочнымъ, а окладнымъ, но основаннымъ на крайне устарѣлыхъ и неуравнительныхъ оцѣнкахъ.

Мѣры, направленныя къ переложенію сборовъ съ душъ на землю, продолжаются и въ отношеніи оброчной подати. Но къ этому теперь примѣшивается съ одной стороны—стремленіе увеличить доходы казны отъ этой подати, съ другой же—получить такія земельныя оцѣнки, которыя послужили бы основаніемъ и для выкупа земель въ собственность государственными крестьянами. Уже въ 1859 г. число разрядовъ губерній, для которыхъ опредѣлены были особые оклады оброчной подати, было увеличено, и самые оклады повышены. Для осуществленія же измѣненій въ окладахъ была составлена новая весьма подробная оцѣночная инструкція, установившая оцѣнку доходности земель на основаніи классификаціи почвъ по урожайности и среднимъ цѣнамъ на хлѣба, за вычетомъ издержекъ по обработкѣ, и съ пониженіемъ оцѣнки въ зависимости отъ разстоянія усадебъ отъ полей и отъ удобряемости послѣднихъ. Съ опредѣленнаго такимъ образомъ дохода оброчная подать исчислялась въ размѣрѣ 25—$33^1/_3$%. Послѣ же крестьянской реформы, эта подать была сохранена въ качествѣ платежа за пользованіе предоставленными государственнымъ крестьянамъ землями, въ размѣрѣ, опредѣляемомъ на каждыя двадцать лѣтъ. При этомъ въ основаніе исчисленія окладовъ положена была доходность надѣловъ, опредѣленная способами близкими къ указаніямъ упомянутой выше инструкціи 1859 г. Такимъ образомъ, платежи государственныхъ крестьянъ сводились, главнымъ образомъ, къ оброчной и подушной податямъ.

Что же касается крестьянъ помѣщичьихъ, то для нихъ установленъ былъ сразу послѣ особожденія выкупъ надѣловъ съ широкою помощью государства. Размѣръ выкупной ссуды опредѣлялся путемъ капитализаціи

изъ 6% оброка, установленнаго въ пользу помѣщика за отведенный въ постоянное пользованіе крестьянъ надѣлъ. Въ свою очередь, оброкъ хотя и опредѣлялся по числу ревизскихъ душъ, но размѣръ его сообразовывался въ принципѣ съ различіемъ цѣнности и доходности земли въ различныхъ мѣстностяхъ, а также съ тѣми заработками, какіе крестьяне получали отъ неземледѣльческихъ промысловъ. Такимъ образомъ, и выкупные платежи, которые составляли 6% съ выкупной ссуды, также были соображены съ этими данными, т. е. представляли собою нѣчто близкое къ поземельному обложенію.

Въ итогѣ можно сказать, что несмотря на крупный размѣръ и повышеніе подушныхъ сборовъ, поземельное обложеніе продолжаетъ проникать въ нашу податную систему, еще въ болѣе широкомъ чѣмъ прежде масштабѣ.

На той же почвѣ постепеннаго расшатыванія подушной системы появляется у насъ и другой реальный налогъ — съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ. Мѣщане, какъ извѣстно, платили втрое болѣе высокій налогъ, чѣмъ крестьяне. Не будучи въ то же время надѣлены землею, они не могли платить его исправно, такъ что податныя ихъ недоимки достигали 18%, въ то время какъ у крестьянъ онѣ не превышали 2%. Поэтому коммисія по пересмотру системы податей и сборовъ, о которой намъ придется еще говорить подробнѣе, остановилась на мысли изъ 4 милл. р. подушнаго мѣщанскаго оклада 2 милл. р. отнести на патентный сборъ съ тѣхъ же мѣщанъ, занимающихся торговлею и промыслами, а остальные 2 милл. р. покрыть новымъ налогомъ на городскія строенія.

По правиламъ 1863—1866 гг. налогу этому подлежали всѣ недвижимыя имущества, расположенныя въ чертѣ города, посада или мѣстечка — жилые дома, фабрики, заводы, всякія строенія, пустопорожнія земли, огороды, сады и пр. Суммы налога для каждой губерніи устанавливались ежегодно законодательнымъ порядкомъ; распредѣленіе губернской суммы между городскими поселеніями возложено было на губернскія земскія собранія по свѣдѣніямъ о числѣ и цѣнности находящихся въ каждомъ поселеніи недвижимыхъ имуществъ и о выгодахъ, приносимыхъ этими имуществами, а въ предѣлахъ

городовъ между отдѣльными недвижимыми имуществами оно производилось соотвѣтственно относительной стоимости недвижимостей городскими управами или особыми коммисіями, съ утвержденіемъ раскладокъ городскими думами. Въ этомъ видѣ городской налогъ просуществовалъ до 1912 г.

Въ свое время онъ явился большимъ шагомъ впередъ въ области нашего прямого обложенія. Это былъ несомнѣнно настоящій реальный налогъ, раскладка котораго сверху до низу основана была на стоимости и доходности облагаемыхъ имъ недвижимыхъ имуществъ. Главнымъ его недостаткомъ была раскладочная система распредѣленія — по относительной стоимости объектовъ обложенія. Благодаря этому оцѣнки въ разныхъ городахъ имѣли между собою мало общаго, распредѣленіе же общихъ контингентовъ между губерніями и городскими поселеніями основано было на умозрительныхъ данныхъ, далекихъ отъ дѣйствительности. Отсюда и малоподлинность размѣровъ этого налога, который въ теченіе 11 лѣтъ съ 1864 по 1874 гг. возросъ съ 2.076 т. р. только до 2.228 т. р., а затѣмъ повысился до 4.170 т. р., главнымъ образомъ, вслѣдствіе распространенія на окраины и до конца царствованія Императора Александра II оставался приблизительно въ этой же цифрѣ. Но по техническимъ силамъ податной администраціи введеніе окладной системы было въ то время невозможнымъ.

Третій реальный налогъ—съ торговли и промышленности—подвергся въ 1863—1865 гг. преобразованію, которое, однако, не внесло въ него коренныхъ измѣненій. Разработка этого преобразованія была поручена упомянутой выше коммисіи по пересмотру системы податей и сборовъ, которая первоначально имѣла въ виду внести въ патентный налогъ нѣкоторые элементы соотвѣтствія съ обширностью торговыхъ и промышленныхъ операцій. Съ этою цѣлью предполагалось раздѣлить обложеніе, по примѣру устройства патентныхъ сборовъ въ другихъ государствахъ, на двоякій окладъ: постоянный, въ видѣ платы за свидѣтельство на право производства опредѣленнаго рода торговли или промысловъ, и пропорціональный, исчисляемый въ размѣрѣ 5% съ наемной цѣны за помѣщеніе торговаго заведенія. Объявленіе

капиталовъ предполагалось, вообще, устранить, и размѣры пошлинъ за торговыя свидѣтельства опредѣлять по роду самой торговли (оптовой или розничной, внутренней или заграничной), соображаясь, относительно розничной, и съ самымъ мѣстомъ ея производства; наконецъ, имѣлось въ виду устранить, по возможности, изъятія, льготы и ограниченія, основанныя на сословныхъ различіяхъ торгующихъ. Этотъ проектъ былъ сообщенъ на заключеніе купеческихъ корпорацій и нѣкоторыхъ спеціалистовъ. Заключенія получились очень разнообразныя: одни предлагали облагать торговлю и промыслы соразмѣрно съ суммою оборотовъ или съ капитальностью предпріятій, опредѣляя сумму оборотовъ и размѣры прибылей по торговымъ книгамъ и документамъ, или же на основаніи дѣлаемыхъ по совѣсти объявленій, подъ контролемъ общества и правительства. Другіе проектировали, чтобы правительство назначало извѣстную сумму сбора съ данной мѣстности, а затѣмъ раскладка этой суммы между плательщиками зависѣла бы отъ обществъ, обязанныхъ платежомъ налога. Третьи, наконецъ,—меньшинство—высказались за сохраненіе прежняго гильдейскаго положенія, съ нѣкоторымъ лишь возвышеніемъ сбора за билеты на торговыя заведенія. Податная коммисія присоединилась къ этому послѣднему мнѣнію. Она находила, что разсчитывать на полную правдивость личныхъ показаній объ оборотахъ и прибыляхъ едва ли возможно и правильно.

Съ другой стороны, цифра торговаго или промышленнаго оборота сама по себѣ не даетъ еще истиннаго понятія о коммерческомъ значеніи предпріятія: многое зависитъ отъ его свойства и размѣра, а также отъ состоянія денежнаго рынка, отъ степени развитія и прочности кредита и т. д. Слѣдовало ожидать, что соображенія эти приведутъ коммисію къ выводу о необходимости обложенія не по оборотамъ, а по прибылямъ. Но вышло иначе, и коммисія пришла къ заключенію, что слѣдуетъ сохранить прежнюю патентную систему. Патенты, разсуждала коммисія,—это въ сущности свидѣтельства на право производства извѣстнаго торга, а потому они не допускаютъ даже мысли о пропорціональности съ оборотомъ: они могутъ различаться только

по роду торговли или промышленности и по мѣстнымъ условіямъ; кромѣ того, патенты даютъ нѣкоторыя личныя права и преимущества. Хотя такое значеніе гильдейскихъ свидѣтельствъ, не вполнѣ раціонально, но оно упрочилось временемъ и потому едва-ли было бы осторожно внезапно нарушать установившійся въ этомъ отношеніи порядокъ. Затѣмъ и раскладочная система требовала бы опредѣленія оборотовъ по показаніямъ плательщиковъ или по ихъ торговымъ книгамъ, что сопровождалось бы крайними фискальными мѣрами, причемъ ни одинъ промышленникъ не могъ бы знать заранѣе, сколько ему придется платить со своего предпріятія или заведенія.

Принимая, однако, во вниманіе, что патентный сборъ также вовсе не удовлетворяетъ требованіямъ уравнительности, и что проектированные размѣры этого обложенія вообще крайне ограничены, коммисія признала все же необходимымъ обложить особымъ налогомъ всѣ производимыя по патентамъ торговыя и промышленныя дѣйствія въ ихъ наиболѣе осязательномъ внѣшнемъ проявленіи. Поэтому коммисія признала наиболѣе удобнымъ, въ дополненіе къ патентному сбору собственно за право производства торговли и промысловъ, сохранить прежнюю систему билетнаго сбора. Эти начала и были положены въ основу новаго положенія о пошлинахъ за право торговли и другихъ промысловъ, утвержденнаго 1 января 1863 г. Дополненное въ нѣкоторыхъ частяхъ въ 1865 г. это положеніе просуществовало безъ измѣненій до 1885 г. Мы не будемъ приводить его подробностей. Изъ всего изложеннаго выше ясно, что новый порядокъ сохранилъ въ сущности систему положенія 1824 г.: налогъ, какъ и прежде, взимался за право производства торговой и промышленной дѣятельности, безъ соображенія съ размѣрами оборотовъ и прибылей, или съ суммою вложеннаго въ предпріятіе капитала. Единственное существенное преимущество положенія 1863—1865 гг. можно усмотрѣть только въ томъ, что сообразно новому общественному строю, оно подчинило сословныя права торговымъ, предоставивъ каждому свободно заниматься, по собственному выбору, торговою и промышленною дѣятельностью во всѣхъ ея видахъ,

подъ условіемъ уплаты установленной за это пошлины; затѣмъ указаны были нѣкоторые внѣшніе признаки для обложенія пошлинами какъ торговли (оптовая, розничная, мелочная, развозная, разносная), такъ и промысловъ (паровыя машины, число рабочихъ и проч.) и увеличено число мѣстностей, что также внесло нѣсколько большую уравнительность. Но начало обложенія по прибыльности было отвергнуто, несмотря на признаніе коммисіей принципіальной его правильности и по соображеніямъ, едва-ли очень убѣдительнымъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ былъ отмѣненъ и однопроцентный сборъ съ наслѣдственныхъ купеческихъ капиталовъ.

Итакъ, къ концу царствованія Императора Александра II въ нашемъ государственномъ бюджетѣ было уже три вполнѣ опредѣлившихся реальныхъ налога: поземельный, съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ и промысловой. Въ итогѣ они дали въ 1881 г. 40,9 м. р., а съ присоединеніемъ оброчной подати и выкупныхъ платежей, также взимавшихся съ земли — 83,2 м. р. противъ 61,6 м. р. сборовъ подушнаго характера. Въ началѣ 60-хъ годовъ на сборы реальнаго характера приходилось только 16 м. р., а на подушное обложеніе 43,3 м. р. Иными словами, реальное обложеніе составляло въ началѣ царствованія 27%, а въ концѣ—57% общей суммы прямыхъ налоговъ.

За всѣмъ тѣмъ подушные сборы все-таки превышали 60 м. р. Поэтому вопросъ о полной замѣнѣ ихъ другими налогами возникаетъ съ самаго начала 60-хъ годовъ. Къ разработкѣ его призвана была упомянутая уже выше коммисія для пересмотра системы податей и сборовъ. Къ іюлю 1862 г. ею былъ составленъ планъ преобразованія прямыхъ податей, причемъ предполагалось подушную систему взиманія прямыхъ налоговъ съ городскихъ и сельскихъ обывателей замѣнить раскладкою этихъ налоговъ на земли, дворы и строенія и, съ этой цѣлью, учредить: 1) общую поземельную подать, 2) подворный налогъ на крестьянскія усадьбы, 3) сборъ съ домовъ въ уѣздахъ и 4) налогъ на городскія строенія, т. е. цѣлую систему реальныхъ налоговъ съ недвижимыхъ имуществъ. Но въ томъ же 1862 г. на разсмо-

трѣніе коммисіи былъ переданъ проектъ неизвѣстнаго автора и о подоходномъ налогѣ. Этому налогу долженъ былъ подлежать чистый доходъ отъ недвижимыхъ и движимыхъ имуществъ, съ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій, а также прибыль отъ художественныхъ, ученыхъ или литературныхъ занятій и всякое вознагражденіе, получаемое за исполненіе служебныхъ обязанностей. Необлагаемый минимумъ былъ опредѣленъ въ 1.000 р., и сверхъ того были совершенно изъяты доходы приходскаго духовенства отъ добровольныхъ приношеній прихожанъ, доходы отъ ремесленныхъ производствъ съ числомъ рабочихъ менѣе 10, и всѣ доходы лицъ мѣщанскаго и крестьянскаго сословій, кромѣ крестьянъ, торгующихъ по свидѣтельствамъ. Отъ плательщиковъ требовались показанія о размѣрѣ дохода по совѣсти, и эти показанія никакой провѣркѣ не подлежали. Оклады устанавливались прогрессивные: отъ 2% при доходахъ въ 1—3 тыс. р. и до 5% съ доходовъ свыше 15.000 р. Для проживающихъ заграницею болѣе полугода, оклады увеличивались на 1%. Обложенію подлежали и юридическія лица. Въ итогѣ отъ новаго налога ожидали не менѣе 4,8 милл. р. Проектъ этотъ встрѣтилъ сразу отрицательное отношеніе въ коммисіи. Доводы ея весьма близки къ тѣмъ, которые по аналогичному проекту были высказаны департаментомъ экономіи еще въ 1811 г. Препятствіемъ къ введенію подоходнаго налога явилась, по мнѣнію коммисіи, прежде всего «невозможность даже приблизительно исчислить чистые доходы, получаемые въ Россіи по разнымъ отраслямъ народной дѣятельности, а вмѣстѣ съ тѣмъ, благонадежнымъ способомъ исчислить вѣроятную выручку казны отъ подоходнаго налога». Причины этой невозможности, указываемыя коммисіею, весьма своеобразны: это—случайность, неопредѣленность всѣхъ видовъ существующихъ въ Россіи доходовъ. «Нигдѣ, развѣ исключая Америки, люди такъ легко не обогащаются и нигдѣ такъ легко не раззоряются, какъ въ Россіи», благодаря переходному экономическому положенію страны наступившему вслѣдъ за отмѣною крѣпостного права. Но шаткимъ и неопредѣленнымъ, по мнѣнію коммисіи, оказывалось и содержаніе государственныхъ чиновниковъ, и доходы отъ

государственной ренты: первое—вслѣдствіе государственныхъ преобразованій, второе—подъ вліяніемъ колебанія монетной единицы. Примѣры же Пруссіи и Великобританіи для насъ малодоказательны: тамъ успѣху подоходнаго налога отвѣчала система мѣстнаго самоуправленія и прекрасное устройство судебной части, какъ гарантія противъ произвола фиска. Другія, вполнѣ справедливыя, возраженія коммисіи направлены были противъ предложенныхъ проектомъ сословныхъ изъятій, отсутствія въ немъ различія въ обложеніи фундированныхъ и нефундированныхъ доходовъ и пр.

Отказавшись отъ подоходнаго налога, введеніе котораго при только-что начавшемся выдѣленіи реальныхъ налоговъ, было бы дѣйствительно преждевременнымъ, податная коммисія вернулась къ своему первоначальному плану установленія системы реальныхъ сборовъ. Изъ нихъ, какъ мы уже видѣли, налогъ съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ былъ выдѣленъ и получилъ осуществленіе въ 1863 г., замѣнивъ подушную подать съ мѣщанъ. Оставались затѣмъ подворный налогъ и поземельная подать. Докладъ особой коммисіи, разработавшей предположенія объ этихъ налогахъ, заключаетъ въ себѣ весьма обстоятельную критику подушной системы обложенія, на которой мы останавливаться не будемъ. Не можемъ, однако, не привести нѣкоторыхъ сужденій, которыя имѣютъ болѣе общее значеніе. Въ числѣ мотивовъ въ пользу подушной подати указывали на то, что народъ издавна привыкъ къ ней, что она вошла въ обычаи и нравы плательщиковъ. «Нельзя не замѣтить», разсуждала коммисія, «что каждый народъ примѣняетъ свой бытъ къ тѣмъ неудобствамъ, которыхъ не можетъ устранить. Оправдываемое въ нѣкоторыхъ случаяхъ финансовою практикою правило, что каждый старый налогъ лучше новаго, можетъ быть примѣняемо только къ такимъ сборамъ, которые хотя и не соотвѣтствуютъ вполнѣ требованіямъ справедливаго и уравнительнаго обложенія, но все-таки не стѣсняютъ необходимое развитіе производительныхъ силъ народа, не подрываютъ его благосостоянія. Къ сожалѣнію, этого нельзя сказать о подушной подати. Народъ, по необходимости, переноситъ всѣ сопряженныя съ нею неудобства, но очень живо ихъ

чувствуетъ. Правильнѣе сказать, что къ подушной подати привыкла администрація».

Эти слова слѣдовало бы помнить всѣмъ, столь многочисленнымъ противникамъ всякой болѣе или менѣе коренной реформы въ податномъ дѣлѣ. Провозгласивъ столь правильныя начала, особая коммисія, однако, не оказалась на такой же высотѣ при исполненіи возложенной на нее самой задачи. Въ 1862 г. податная коммисія проектировала часть подушнаго сбора (8 милл. р.) переложить на всѣ вообще земли Имперіи, не исключая и помѣщичьихъ, на долю которыхъ пришлось бы около 2,5 милл. р. Съ этимъ не согласилась особая коммисія. «Общій поземельный сборъ»,—разсуждала она,—«уже введенъ, въ видѣ земскаго (губернскаго и уѣзднаго) сбора... Поэтому, и принимая во вниманіе настоящее переходное состояніе помѣщичьихъ хозяйствъ, вслѣдствіе необходимости веденія ихъ вольнонаемнымъ трудомъ, нельзя не придти къ убѣжденію, что облагать нынѣ эти имѣнія, по поводу предполагаемыхъ преобразованій въ подушной системѣ сборовъ, новымъ на государственныя нужды налогомъ, было бы неудобно». Равнымъ образомъ, нежелательнымъ признала особая коммисія и введеніе общаго налога на доходы, въ виду трудности его осуществленія на практикѣ, малаго у насъ числа состоятельныхъ плательщиковъ и стѣснительности фискальнаго надзора за его поступленіемъ. «Но, если бы даже,—продолжала коммисія,—по собраніи нужныхъ данныхъ и ближайшемъ соображеніи ихъ, оказалось возможнымъ ввести у насъ общіе поземельный и подоходный налоги, то, все-таки, это обстоятельство не можетъ быть поводомъ къ отсрочкѣ преобразованія подушной системы сборовъ, такъ какъ оно предпринимается единственно съ цѣлью облегченія населенія, обложеннаго этими сборами». И вотъ, съ этою цѣлью коммисія признала правильнымъ и справедливымъ, съ переложеніемъ подушной подати поземельный сборъ съ крестьянъ, для удовлетворенія государственныхъ земскихъ расходовъ, оставить на однѣхъ крестьянскихъ земляхъ. Реформа, слѣдовательно, заключалась бы только въ томъ, «чтобы предметъ обложенія имѣлъ болѣе или менѣе вещественные признаки и представлялъ удобство во взиманіи слѣдую-

щихъ съ плательщика сборовъ, въ случаѣ допущенія имъ недоимки». Этимъ предметомъ и могло бы быть недвижимое имущество крестьянъ—дворы и земли. Такимъ образомъ задача реформы оказывалась чисто фискальная: найти такой предметъ обложенія, съ котораго легче было бы взыскивать недоимки. Коммисія остановилась не на одной землѣ потому, что средства, добываемыя крестьянами для платежа сборовъ, пріобрѣтаются ими не только отъ земли, но и отъ постороннихъ заработковъ. Поэтому ту часть сборовъ, которая падала на эти заработки справедливо было обратить на вещественный признакъ рабочей силы — крестьянскій дворъ. На этомъ основаніи коммисія полагала изъ общей суммы подушныхъ сборовъ на дворы переложить $^2/_3$, соотвѣтствующіе подушной подати, а остальную $^1/_3$, составлявшую государственный земскій сборъ, обратить въ поземельный налогъ. Оба налога должны были получить чисто раскладочный характеръ: оклады съ непосредственныхъ плательщиковъ опредѣлялись бы сельскими сходами—для подворнаго налога—сообразно съ числомъ способныхъ работниковъ въ каждомъ дворѣ и вообще со средствами хозяевъ дворовъ, а для поземельной подати—соотвѣтственно количеству и качеству угодій, состоящихъ во владѣніи каждаго домохозяина. Въ сущности проектъ этотъ, въ части, касающейся подворнаго налога, являлся возвратомъ къ допетровской системѣ подворнаго обложенія и никакихъ серьезныхъ улучшеній противъ подушной подати не представлялъ.

Тѣмъ временемъ, вопросъ о введеніи подоходнаго налога все-таки не былъ оставленъ. Для изученія его былъ командированъ заграницу въ 1867 г. М. П. Веселовскій, который два года спустя представилъ податной коммисіи обширное изслѣдованіе, гдѣ приводитъ и свои соображенія о примѣнимости подоходнаго налога въ Россіи. Этотъ трудъ, написанный весьма талантливо, соединяетъ въ себѣ всѣ возраженія, возникавшія въ то время противъ введенія у насъ подоходнаго налога. Авторъ приходитъ прежде всего къ заключенію, что всѣ тѣ условія, по которымъ въ 1862 г. установленіе этого налога у насъ признано было податною коммисіею неосуществимымъ — полная неустойчи-

вость различныхъ видовъ дохода, начиная съ земельнаго и кончая доходами государственныхъ чиновниковъ и держателей государственныхъ бумагъ,—сохранили полную свою силу. Причину видѣлъ онъ, какъ и тогда, въ преобразованіяхъ государственнаго и общественнаго строя Россіи, еще не успѣвшихъ вполнѣ переработать прежній порядокъ вещей; а затѣмъ—въ разстройствѣ нашей денежной системы, сдѣлавшимся хроническимъ недугомъ, при которомъ одна и та же сумма денегъ безпрестанно то возвышается, то понижается, въ смыслѣ ея покупной силы, а слѣдовательно цифры, повидимому, самыя опредѣленныя, представляютъ лишъ величины условныя. Въ то же время общая страсть къ спекуляціямъ повела къ быстрому перемѣщенію денегъ изъ рукъ въ руки, внезапному обогащенію однихъ, разоренію другихъ, сильному возбужденію рискованныхъ начинаній и охлажденію къ серьезному труду. Всѣ эти условія М. П. Веселовскій считалъ необезпечивающими успѣха подоходному налогу. Не трудно видѣть, однако, что его возраженія примѣнимы не къ одному подоходному, но и къ инымъ видамъ обложенія.

Такимъ образомъ, М. П. Веселовскій, выступая противъ подоходнаго налога, спорилъ въ сущности противъ всякаго другого налога, какой могъ быть предложенъ взамѣнъ подушной подати.

Другія его возраженія имѣли болѣе практическій характеръ. Онъ указывалъ, что въ земскихъ оцѣнкахъ земли нельзя найти данныхъ для опредѣленія облагаемаго дохода, вводить же подоходный налогъ, не выработавъ подробныхъ правилъ оцѣнки и раскладки, едва-ли осторожно. Замѣчаніе это могло бы быть признано справедливымъ въ томъ смыслѣ, что при полномъ отсутствіи статистическихъ и иныхъ оцѣночныхъ данныхъ для повѣрки показаній плательщиковъ о доходѣ, правильное исчисленіе подоходнаго налога окажется затруднительнымъ. Въ этомъ замѣчаніи заключается равнымъ образомъ основательный протестъ противъ проектовъ того времени, по которымъ показанія плательщиковъ о доходѣ не подлежали никакой провѣркѣ.

Наконецъ, М. П. Веселовскій указывалъ и на то, что доходы отъ городскихъ недвижимостей и отъ торговли и промышленности, уже обложенные реальными нало-

гами, не слѣдуетъ привлекать къ вторичному подоходному обложенію. Засимъ оставались бы только доходы отъ денежныхъ капиталовъ, отъ акціонерныхъ предпріятій и отъ получаемаго на службѣ содержанія и прибыльныхъ профессіональныхъ занятій. Но обложеніе дохода отъ государственныхъ бумагъ оказало бы вредное вліяніе на государственный кредитъ. Обложеніе дивидендовъ, при изъятіи отъ налога извѣстнаго минимума, требовало бы показаній плательщиковъ, повѣрка коихъ, сопровождалась бы большими затрудненіями; наконецъ, обложеніе доходовъ отъ жалованья, получаемаго на государственной службѣ, было бы равносильно сокращенію содержанія, нерѣдко и безъ того весьма ограниченнаго, и повело бы къ отвлеченію способныхъ людей отъ государственной службы. Что же касается заработковъ лицъ другихъ профессій, то нѣкоторые подлежали уже обложенію по промысловымъ свидѣтельствамъ. Число же людей, преданныхъ умственной и художественной дѣятельности, настолько у насъ незначительно и спросъ на нихъ такъ силенъ, что едва-ли было бы разсчетливо привлеченіемъ ихъ къ обложенію ослабить еще болѣе нашъ, и безъ того скудный, запасъ нравственныхъ и умственныхъ силъ.

Такъ послѣдовательно, исключая одинъ за другимъ источники облагаемаго дохода, М. П. Веселовскій приходитъ къ невысказанному имъ прямо заключенію о невозможности введенія подоходнаго налога. Нетрудно, однако, видѣть, что всѣ его столь убѣдительные въ свое время доводы — о невозможности одновременнаго обложенія однихъ и тѣхъ же доходовъ и реальнымъ, и подоходнымъ налогомъ, о вредѣ этого налога для государственнаго кредита, о несправедливости обложенія чиновниковъ и ничтожныхъ результатахъ обложенія доходовъ отъ иныхъ профессій—совершенно опровергнуты долголѣтнею практикою подоходнаго обложенія, изложеніе которой приведено нами въ предыдущихъ главахъ настоящей статьи.

Какъ бы то ни было, мысль о введеніи подоходнаго налога была опять оставлена податною коммисіею. Но и проектъ замѣны подушной подати подворнымъ налогомъ и поземельною податью встрѣтилъ серьезныя возраженія

вѣдомствъ, которыя находили, что дворъ не представляетъ никакого соотвѣтствія съ доходомъ его хозяина. Поэтому проектъ былъ въ 1870 г. переданъ на заключеніе земскихъ учрежденій. Здѣсь онъ также вызвалъ совершенно отрицательное отношеніе: по мнѣнію большинства земствъ, дворъ—не менѣе несостоятельная единица обложенія, чѣмъ душа. Перевести же подушную подать всецѣло на землю невозможно потому, что она уже обременена податными и выкупными платежами. Исходя изъ этихъ соображеній, земства и крестьянскія присутствія довольно единодушно высказались, въ томъ смыслѣ, что облегчить податное населеніе и обезпечить казнѣ исправное поступленіе податей возможно только путемъ преобразованія всѣхъ существующихъ налоговъ на основѣ подоходнаго обложенія и привлеченія къ нему всѣхъ сословій, соразмѣрно доходу какъ отъ имущества, такъ и отъ личнаго заработка, причемъ реформу эту названныя учрежденія признавали не только необходимою, но и вполнѣ возможною. Въ частности только 2 земства высказались за сохраненіе подушной подати въ прежнемъ видѣ, 3 земства, высказываясь въ принципѣ въ пользу подоходнаго налога, считали введеніе его преждевременнымъ, 6 земствъ предлагали поразрядный налогъ, какъ переходъ къ подоходному, 8—разрядный налогъ для низшихъ ступеней доходности и подоходный—для высшихъ, 6 земствъ—пошлины ограничить подоходнымъ налогомъ только съ имуществъ, безъ всякаго обложенія труда, и, наконецъ, 37 земствъ—высказались въ пользу подоходнаго налога безъ всякихъ оговорокъ.

По обсужденіи этихъ заключеній, Министерство Финансовъ признало болѣе осторожнымъ ограничиться постепеннымъ развитіемъ мѣръ, направленныхъ къ частичному облегченію наиболѣе обременной категоріи плательщиковъ подушной подати и къ болѣе равномѣрному распредѣленію сборовъ. Но война 1877—78 гг., обошедшаяся въ милліардъ рублей и вызвавшая введеніе ряда новыхъ акцизовъ и пошлинъ, снова поставила на очередь вопросъ о коренной реформѣ въ податномъ дѣлѣ. Основываясь на томъ, что въ пользу подоходнаго или поразряднаго налога высказалось 21 губернское земское собраніе и 36 губернскихъ и уѣздныхъ земскихъ управъ

и коммисій, податная коммисія остановилась на болѣе простой, по ея мнѣнію, формѣ поразряднаго налога, которая допускаетъ опредѣленіе совокупности доходовъ плательщика по внѣшнимъ признакамъ. Къ этому побуждало коммисію отсутствіе сколько-нибудь удовлетворительныхъ данныхъ не только о доходахъ отъ промышленныхъ и торговыхъ предпріятій и отъ свободныхъ профессій, но даже относительно дѣйствительной доходности земель и городскихъ недвижимыхъ имуществъ.

При этомъ, въ виду труднаго положенія государственнаго казначейства, поразрядный налогъ проектировался не взамѣнъ подушной подати, а въ дополненіе къ существующимъ налогамъ. Въ силу этого ему не подлежали прежде всего лица сельскаго состоянія, уплачивающія подушные сборы, но, впрочемъ, только тогда, когда ихъ доходъ, сверхъ получаемаго отъ надѣла, не превышалъ 1.000 р. въ годъ. Затѣмъ освобожденъ былъ рядъ лицъ съ доходомъ не свыше 200 р. Всѣ остальныя физическія лица, а равно акціонерныя общества и товарищества подлежали налогу по размѣру ихъ дохода. При этомъ доходъ землевладѣльцевъ опредѣлялся капитализаціею изъ 2½% государственнаго поземельнаго налога или по земскимъ оцѣнкамъ; для городскихъ имуществъ принималась оцѣнка для взиманія городскихъ сборовъ. Доходъ арендатора земельнаго имущества считался равнымъ одной трети дохода собственника; для торговцевъ и промышленниковъ доходомъ считалась наемная плата за помѣщеніе, увеличенная отъ 3 до 10 разъ, смотря по выгодности отдѣльныхъ заведеній. Такимъ же образомъ, по квартирной платѣ, умноженной на извѣстный коэффицентъ, устанавливались даходы лицъ свободныхъ профессій и капиталистовъ; наконецъ, доходы лицъ, состоящихъ на государственной, общественной и частной службѣ, а также лицъ, получающихъ пенсіи и аренды, принимались въ размѣрѣ ¾ причитающихся имъ денежныхъ полученій. Тѣмъ не менѣе отъ плательщиковъ требовали показанія ихъ доходовъ. Оклады распредѣлены были на 25 разрядовъ отъ 60 коп. для лицъ, не получающихъ вовсе поддающагося учету дохода, до 2.100 р. для доходовъ отъ 60 до 80 тыс. рублей. Такимъ образомъ,

устанавливалась прогрессія отъ 0,5% до 3% приблизительно.

Отъ этого налога разсчитывали получить 17,4 милл. руб. Конечно, проектъ этотъ не могъ не встрѣтить множества весьма основательныхъ возраженій со стороны разныхъ вѣдомствъ: особенный протестъ вызвало предположеніе сохранить подушную подать, а слѣдовательно и прежнее дѣленіе податныхъ и неподатныхъ сословій. Указывали затѣмъ на неправильности опредѣленія доходовъ по внѣшнимъ признакамъ, на крайнюю неравномѣрность окладовъ, на отсутствіе большихъ удобствъ въ установленіи поразряднаго налога сравнительно съ подоходнымъ, такъ какъ при желательномъ, въ видахъ уравнительности, увеличеніи числа разрядовъ придется поневолѣ исчислить доходы плательщиковъ, какъ и при налогѣ подоходномъ; наконецъ, на совершенно неуравнительное обложеніе различныхъ источниковъ дохода.

Рядомъ съ этимъ и періодическая пресса единодушно доказывала, что никакая серьезная податная реформа невозможна при сохраненіи подушной подати. Всѣ эти соображенія получили окончательное выраженіе въ Высочайшей резолюціи 23 марта 1879 г., которою Министру Финансовъ было вновь повелѣно заняться разработкою вопроса о замѣнѣ подушной подати другими налогами. Для этой цѣли создана была новая междувѣдомственная коммисія, которая, взамѣнъ подушной подати, предложила въ 1880 г. три налога: 1) подоходный—съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, торговли, промысловъ и личнаго труда; 2) личный—съ лицъ, находящихся въ рабочемъ возрастѣ и 3) подворный—съ хозяйственныхъ усадебъ въ уѣздахъ. Два послѣднихъ налога въ сущности мало отличались отъ подушной подати. О подворномъ налогѣ мы уже говорили. Что касается личнаго налога, то его предполагали взимать въ размѣрѣ 1 рубля съ каждаго способнаго къ труду мужчины въ возрастѣ отъ 18 до 55 л. Вещественнымъ основаніемъ для такого налога была принята, по выраженію коммисіи, мускульная сила человѣка, въ примѣненіи ея къ личному труду. Оправданіемъ этого проекта служила прежде всего невозможность при помощи двухъ осталь-

ныхъ налоговъ возмѣстить всѣ 59 милл. р. подушной подати, а затѣмъ то обстоятельство, что, въ отличіе отъ подушной подати, личный налогъ взимался бы со всѣхъ сословій, съ дѣйствительнаго, а не ревизскаго населенія, въ гораздо меньшемъ размѣрѣ, чѣмъ подушная подать, безъ прикрѣпленія плательщика къ мѣсту жительства и безъ круговой поруки. Эти поправки, конечно, немного исправили бы недостатки подушнаго обложенія, но главный его дефектъ—крайняя неуравнительность—остался бы неустраненнымъ. Съ другой стороны, взиманіе такой подати не съ общества по круговой порукѣ, а съ каждаго плательщика, т. е. превращеніе прежняго подушнаго счета въ настоящій подушный индивидуальный окладъ, возложило бы на фискальные органы совершенно непосильную обязанность погони за всѣмъ мужскимъ населеніемъ Имперіи. Что касается подоходнаго налога, по проекту 1880 г., то въ отличіе отъ прежняго, онъ устранялъ прогрессивность, устанавливая обложеніе въ 3% со всякаго дохода. Затѣмъ налогъ предполагался не общеподоходный, а частичный—съ дохода отъ денежныхъ капиталовъ, отъ торговли и промысловъ и отъ личнаго труда. Однако, Министру Финансовъ предоставлялось выработать соображенія относительно обложенія подоходнымъ налогомъ земель и городскихъ недвижимыхъ имуществъ, но лишь взамѣнъ ранѣе дѣйствовавшаго обложенія недвижимости. По примѣру англійскаго налога, вводилось взиманіе у источника вездѣ, гдѣ это возможно; деклараціи же установлены только для владѣльцевъ торгово-промышленныхъ предпріятій и для лицъ свободныхъ профессій. Эти деклараціи подлежали провѣркѣ со стороны органовъ фиска. Свободный минимумъ въ 350 р. установленъ былъ для доходовъ отъ личнаго труда и повышался до 700 и 1.000 р. въ зависимости отъ семейнаго положенія плательщиковъ. Такимъ образомъ, проектъ этотъ заключалъ въ себѣ многія черты правильно построеннаго подоходнаго обложенія, выгодно отличающія его, за исключеніемъ отсутствія прогрессіи, отъ его предшественниковъ. Но и этому проекту суждено было остаться въ архивѣ.

Во всякомъ случаѣ, приведенный очеркъ трудовъ податной коммисіи убѣждаетъ, что на-ряду съ выдѣле-

ніемъ формъ реальнаго обложенія,—все определеннѣе и определеннѣе—сперва въ тѣсномъ кругу податной коммисіи, а затѣмъ въ широкихъ общественныхъ кругахъ возникаетъ вновь и получаетъ все болѣе и болѣе конкретныя формы мысль о необходимости дальнѣйшихъ шаговъ въ смыслѣ созданія формъ личнаго обложенія, распространяющихся на всѣ сословія и соображенныхъ съ совокупностью платежныхъ силъ каждаго плательщика. Задача эта, при неокрѣпшихъ еще формахъ реальнаго обложенія, была непосильна для того времени. Отсюда—желаніе упростить ее—ввести налоги личные, поразрядные. Но неудача и этихъ предположеній возвращаетъ опять къ болѣе сложной формѣ подоходнаго налога, мысль о которомъ, если даже не считать проектъ 1811 года, имѣетъ у насъ, такимъ образомъ, болѣе нежели полувѣковую исторію.

5. Податная реформа 80-хъ годовъ.

Въ 1881 г. Министромъ Финансовъ былъ назначенъ Н. Х. Бунге, который въ слѣдующемъ 1882 г. пригласилъ на должность директора департамента окладныхъ сборовъ А. А. Рихтера. Оба они почти одновременно покинули Министерство Финансовъ: первый съ начала 1887 г., а второй въ концѣ ноября. И вотъ къ этому періоду съ 1882 по 1887 г. мы должны отнести главную эпоху преобразованій въ русскомъ податномъ дѣлѣ. Несомнѣнно она была подготовлена всей предшествующей его исторіей, явилась прямымъ послѣдствіемъ великихъ реформъ Императора Александра II и трудовъ работавшей въ его царствованіе коммисіи по пересмотру системы податей и сборовъ. Но дѣйствительное осуществленіе началъ податной реформы должно быть отнесено къ заслугѣ двухъ названныхъ выдающихся государственныхъ дѣятелей, которые сумѣли не только широко посмотрѣть на дѣло, но, что гораздо важнѣе, преодолѣть тѣ трудныя препятствія, которыя всегда стоятъ и всегда будутъ стоять на пути всякаго перехода отъ привычныхъ, хотя бы и дефектныхъ, податныхъ порядковъ къ болѣе справедливой и совершенной системѣ обложенія. Послѣдующіе затѣмъ годы до нашихъ дней являются временемъ дальнѣйшаго развитія началъ,

положенныхъ въ основу податного законодательства въ 80-хъ годахъ прошлаго столѣтія.

Мы видѣли, какъ много было говорено прежде о необходимости облегчить податное бремя менѣе состоятельныхъ классовъ населенія. Но практически эти пожеланія получали осуществленіе преимущественно въ видѣ сложенія недоимокъ. Подушная система, въ общемъ, стояла очень твердо. Напротивъ, въ 80-хъ годахъ забота объ уравнительности обложенія возводится въ принципъ не только въ теоріи, но и на практикѣ. Поэтому во всеподданнѣйшемъ докладѣ своемъ по росписи на 1883 г. Н. Х. Бунге опредѣленно указывалъ, что одною изъ главнѣйшихъ, стоявшихъ на очереди, задачъ финансоваго управленія является преобразованіе налоговъ. Задача эта немало осложнялась хроническими дефицитами, которые, въ теченіе 1881—1886 гг. составили, по исполненію росписей обыкновенныхъ доходовъ и расходовъ, свыше 168 милл. р., а съ присоединеніемъ чрезвычайныхъ расходовъ, достигли 280 милл. р. Поэтому совершенно невозможно было думать о пониженіи обременительныхъ налоговъ, безъ одновременнаго изысканія новыхъ источниковъ государственнаго дохода, которые не только покрывали бы убыль, но и удовлетворяли бы возростающимъ расходамъ, увеличивавшимся несмотря на чрезвычайную бережливость, твердо проводимую самимъ Государемъ въ цѣломъ рядѣ указаній всѣмъ Министерствамъ.

Въ общемъ итогѣ налоговыхъ мѣропріятій, осуществленныхъ съ 1881 по 1887 г., податное бремя возросло на 117 милл. р., или на 23%, изъ которыхъ 25 милл. р. приходятся на прямое обложеніе, 82 милл. р. на косвенное съ таможенными сборами и 10 милл. р. на пошлины. Но въ составѣ прямого обложенія рядомъ съ повышеніемъ однихъ сборовъ происходили—пониженіе и отмѣна другихъ обременительныхъ для наименѣе платежеспособнаго крестьянскаго населенія. На первомъ мѣстѣ стоитъ здѣсь подушная подать. Въ представленіи, внесенномъ въ мартѣ 1882 г. въ Государственный Совѣтъ, эта отмѣна поставлена въ прямую связь съ реформами предыдущаго царствованія, которыми положено было «начало уравненія всѣхъ подданныхъ въ ихъ правахъ

и въ обязанностяхъ передъ государствомъ». Завершеніемъ его и должна была явиться полная замѣна сборовъ, взимаемыхъ по ревизскому счету душъ, налогами на доходы, безъ различія сословій. «Безусловно необходимо», сказано было въ этомъ представленіи, несомнѣнно принадлежащемъ талантливому перу А. А. Рихтера, «при настоящемъ состояніи народнаго духа, по возможности, ускорить устраненіе такого крупнаго повода къ розни между сословіями, и безусловно необходимо также, въ виду настоящаго экономическаго положенія народа, поторопиться облегченіемъ его податного бремени и обезпеченіемъ, за дальнѣйшимъ развитіемъ его производительныхъ силъ, свободы отъ подушной крѣпости». Обращеніе къ прежней практикѣ—къ производству новой переписи не устранило бы, коренной причины неравномѣрности распредѣленія этой подати между плательщиками: опредѣленія суммы подушнаго сбора съ сельскаго общества по числу душъ, а не по величинѣ достатка плательщиковъ и даже безъ соображенія съ числомъ наличныхъ работниковъ. Другою коренною причиною обременительности подушной подати было взысканіе недоимокъ, основанное на круговой порукѣ, когда налогъ раскладывается не по достатку, и недоимка взыскивается съ перваго встрѣчнаго. Необходимо было скорѣйшее устраненіе коренного зла въ нашемъ податномъ строѣ: ограничиваться льготами было бы непредусмотрительно.

Къ отмѣнѣ вели не только принципіальныя соображенія, но и интересы казны: за крестьянами нѣкоторыхъ губерній недоимки превышали 50% оклада, доходя до 135%. Обращаясь къ проекту податной коммисіи, которая предполагала ввести взамѣнъ подушной подати налоги—подоходный, усадебный и личный и ожидала получить отъ нихъ 69 милл. р., въ томъ числѣ 35 милл. р. собственно отъ подоходнаго, Н. Х. Бунге разсуждалъ, въ отношеніи подоходнаго налога, что въ основу его положена вѣрная мысль — равномѣрное обложеніе всѣхъ доходовъ. Нельзя, однако, признать правильнымъ установленіе одинаковаго размѣра обложенія для доходовъ всякого рода, безъ соображенія со степенью обезпеченности ихъ поступленія; слѣдуетъ дѣлать въ

этомъ отношенiи различiе между доходомъ съ имущества (экцидированнымъ) и личнымъ заработкомъ, подверженнымъ гораздо большимъ случайностямъ. Притомъ для многихъ видовъ имуществъ подоходный налогъ былъ бы добавочнымъ обложенiемъ. Если бы этою мѣрою устранялась неравномѣрность существующихъ налоговъ, то это говорило бы, конечно, въ пользу новаго налога; но есть основанiе опасаться, что неуравнительность налоговъ лишь усилится отъ присоединенiя къ нимъ новаго налога, въ нѣкоторыхъ случаяхъ также неравномѣрнаго. Другое препятствiе къ введенiю подоходнаго налога Бунге видѣлъ въ отсутствiи надлежащей податной администрацiи для провѣрки показанiй о доходахъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ онъ находилъ, что одновременное введенiе новыхъ налоговъ на сумму около 70 милл. руб. могло неблагопрiятно отозваться и на народномъ хозяйствѣ, и на финансовомъ положенiи Россiи, и считалъ поэтому болѣе осторожнымъ, вмѣсто одновременной отмѣны всей подушной подати, обратиться къ постепенному ея упраздненiю, въ теченiе нѣсколькихъ лѣтъ, по заранѣе составленному плану. Тогда и налоги, необходимые для замѣны подушной подати, могли бы вводиться съ большею осторожностью, а потому и тяжесть ихъ оказалась бы менѣе ощутительною. Но эта постепенность при замѣнѣ подушной подати другими налогами нисколько не исключала, по мнѣнiю Бунге, установленiя извѣстныхъ руководящихъ началъ. Такими началами могли бы служить слѣдующiя: 1) налоги, установленные взамѣнъ подушныхъ сборовъ, должны вести къ упраздненiю дѣленiя сословiй на податныя и не податныя; 2) главнымъ источникомъ увеличенiя средствъ государственнаго казначейства, для замѣны подушной подати, должны служить, по преимуществу, налоги, уже существующiе; изъ новыхъ же видовъ налоговъ могутъ быть допущены лишь тѣ, которые способствовали бы установленiю въ существующемъ податномъ строѣ большей равномѣрности обложенiя всѣхъ доходовъ; 3) вводя налоги съ новыхъ источниковъ дохода, слѣдуетъ возможно менѣе облагать мелкiе промыслы—кустарные, отхожiе и др., какъ потому, что иного способа поощренiя этого вида промышленности не существуетъ, такъ и потому, что лишь въ исключи-

тельныхъ случаяхъ прибыль, доставляемая этими промыслами, превышаетъ уровень дохода, не подлежащаго обложенію.

Въ этихъ словахъ нельзя не видѣть цѣлой программы: отказываясь отъ введенія подоходнаго налога, по неподготовленности къ нему податной администраціи и въ виду крайней неравномѣрности существующей податной системы, Н. Х. Бунге считалъ нужнымъ начать съ усовершенствованія этой системы, путемъ преобразованія прежнихъ налоговъ и введенія новыхъ, но при непремѣнномъ условіи—равномѣрнаго обложенія всѣхъ доходовъ и изъятія мелкихъ доходовъ. Но, вѣдь, это въ сущности сводилось къ выработкѣ системы отдѣльныхъ налоговъ, основанныхъ также на обложеніи доходовъ, и при томъ доходовъ болѣе состоятельныхъ плательщиковъ, съ установленіемъ свободнаго отъ обложенія минимума, т. е. къ частичному введенію въ нашу податную систему элементовъ подоходнаго обложенія. Въ дальнѣйшихъ своихъ реформахъ Бунге дѣйствительно и слѣдовалъ этой программѣ, которая въ то время являлась единственно цѣлесообразною. Проектъ постепенной отмѣны подушной подати былъ одобренъ сперва особымъ совѣщаніемъ въ составѣ предсѣдателей Комитета Министровъ и департамента государственной экономіи и подлежащихъ Министровъ, а затѣмъ и Государственнымъ Совѣтомъ, который находилъ, что обсужденіе этого вопроса, тянувшагося двадцать лѣтъ, нельзя считать особенно поспѣшнымъ, а слѣдовательно и необдуманнымъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ Совѣтъ считалъ нужнымъ объявить торжественно новую милость Высочайшимъ указомъ, такъ какъ народъ, вполнѣ довѣряя правительству, спокойно ожидалъ совершенія этого, въ высшей степени важнаго для него, событія, какъ спокойно ждалъ отмѣны крѣпостного права. Это заявленіе общаго собранія Государственнаго Совѣта указываетъ опредѣленно, какое важное значеніе придавалось въ то время податной реформѣ.

Отмѣна подушной подати послѣдовала въ 1883 г. сперва въ отношеніи наиболѣе обремененныхъ ею разрядовъ плательщиковъ, а именно мѣщанъ, приписанныхъ къ волостямъ безземельныхъ крестьянъ и дворовыхъ лю-

дей, не имѣвшихъ права на участіе въ пользованіи общинною землею, и крестьянъ, получившихъ отъ помѣщиковъ въ даръ четвертные надѣлы. Вмѣстѣ съ тѣмъ, Министру Финансовъ было поручено представить предположенія о порядкѣ постепенной отмѣны подушной подати съ прочихъ разрядовъ плательщиковъ и о тѣхъ источникахъ государственныхъ доходовъ, которыми она могла бы быть замѣнена. Бунге не замедлилъ исполнить это порученіе, и съ 1 января 1884 г. подушная подать была отмѣнена съ безземельныхъ крестьянъ, приписанныхъ къ сельскимъ обществамъ безъ пріемныхъ приговоровъ и съ крестьянъ бывшихъ фабричныхъ и заводскихъ и понижена: на 50%—со всѣхъ помѣщичьихъ крестьянъ и съ болѣе недоимочныхъ государственныхъ и удѣльныхъ и на 10% со всѣхъ остальныхъ плательщиковъ этого налога.

Въ итогѣ въ два пріема подушная подать была понижена на сумму въ 18,5 милл. р. Оставалось еще 37 милл. р., которые и были окончательно сложены съ 1 января 1887 г., такъ что подушная подать сохранялась только въ Сибири. Такимъ образомъ, мѣра эта была закончена значительно ранѣе предположеннаго сперва срока—1891 г.

Рядомъ съ отмѣною подушной подати принята была и другая существенная мѣра для облегченія лежавшаго на крестьянахъ податнаго бремени—пониженіе выкупныхъ платежей съ помѣщичьихъ крестьянъ. Несмотря на меньшій по сравненію съ оброкомъ размѣръ этихъ платежей, несоразмѣрность ихъ съ доходностью надѣловъ и вообще съ платежными средствами крестьянъ повела къ накопленію крупныхъ недоимокъ. Поэтому еще главный комитетъ объ устройствѣ сельскаго состоянія, а затѣмъ коммисія при департаментѣ окладныхъ сборовъ о способахъ отмѣны подушной подати пришли къ заключенію, что послѣдняя мѣра, безъ пониженія выкупныхъ платежей недостаточна, для улучшенія хозяйственнаго положенія крестьянъ. Министерство Финансовъ полагало примѣнить пониженіе только къ нечерноземнымъ мѣстностямъ, гдѣ крестьяне находились въ особенно неблагопріятныхъ экономическихъ условіяхъ. Но Государственный Совѣтъ посмотрѣлъ на дѣло шире: онъ указалъ, что при частичномъ пониженіи для

крестьянъ только тѣхъ мѣстностей, гдѣ цѣны на земли оказывались ниже выкупной оцѣнки, многіе изъ крестьянъ, платежи которыхъ невелики, но которые, вслѣдствіе малоземелья, отсутствія отхожихъ промысловъ и другихъ причинъ, находятся въ крайне стѣсненномъ положеніи—вовсе не воспользовались бы пониженіемъ. Поэтому Государственный Совѣтъ полагалъ установить для всѣхъ вообще помѣщичьихъ крестьянъ общее пониженіе и, сверхъ того, для установленія большей соразмѣрности съ платежными средствами крестьянъ—добавочное, предоставляя которое надлежало, однако, руководствоваться не доходностью и цѣнностью земли, или наемною и арендною за землю платою, но, главнымъ образомъ, свѣдѣніями объ общихъ платежныхъ средствахъ крестьянъ, и о степени ихъ хозяйственнаго разстройства, выражающагося въ накопленіи недоимокъ, въ недостаткѣ рабочаго скота и въ другихъ признакахъ. Согласно съ этимъ, указомъ 28 декабря 1881 г. постановлено было, одновременно съ введеніемъ обязательнаго выкупа надѣловъ помѣщичьихъ крестьянъ, понизить выкупные платежи на 1 р. съ душевого надѣла для губерній великороссійскаго положенія, и на 16% годового оклада—для крестьянъ губерній малороссійскихъ. Въ общемъ итогѣ пониженіе составило по 39 губерніямъ около 11 милл. р., изъ нихъ 58% пошли на общее пониженіе и 42% на спеціальное. Эта потеря казны была возмѣщена, не прибѣгая къ повышенію другихъ налоговъ изъ средствъ выкупной операціи и суммъ по ликвидаціи бывшихъ государственныхъ кредитныхъ установленій.

Но для восполненія подушной подати увеличеніе другихъ видовъ обложенія оказывалось совершенно неизбѣжнымъ. Часть недобора была получена повышеніемъ платежей государственныхъ крестьянъ, которые при реформѣ 1861 г. получили значительно большіе надѣлы, сравнительно съ помѣщичьими, при гораздо меньшихъ платежахъ. Въ концѣ 1886 г. оканчивалось первое 20-лѣтіе со времени установленія окладовъ оброчной съ нихъ подати и слѣдовательно эти оклады могли быть повышены на совершенно законномъ основаніи. Однако, Государственный Совѣтъ предпочелъ

устранить всякую связь между сложеніемъ подушной подати и возвышеніемъ оброчной и призналъ желательнымъ воспользоваться случаемъ для перевода государственныхъ крестьянъ на выкупъ и уравненія ихъ положенія съ помѣщичьими, съ тѣмъ, однако, чтобы общая сумма выкупныхъ платежей съ государственныхъ крестьянъ превышала не болѣе, чѣмъ на 45% общую сумму оброчной съ нихъ подати, и чтобы распредѣленіе упомянутыхъ платежей между селеніями было, по возможности, соразмѣрно съ цѣнностью и доходностью состоящихъ въ ихъ распоряженіи надѣловъ. При такихъ условіяхъ увеличеніе оброчной подати по отдѣльнымъ губерніямъ, уѣздамъ и селеніямъ могло превысить 45%. Поэтому необходимо было установить предѣлы, до которыхъ можетъ быть допущено увеличеніе окладовъ по отдѣльнымъ селеніямъ. Такими предѣлами были установлены: 1) оклады оброчной подати и лѣсного налога, увеличенные на $^2/_3$; впрочемъ, Министру Финансовъ было предоставлено и превысить этотъ предѣлъ, если бы безъ этого нельзя было никакъ достигнуть раскладки всей суммы выкупныхъ платежей, назначенной на губернію; 2) сумма взимавшихся ранѣе окладовъ оброчной и подушной податей и 3) оклады выкупныхъ платежей бывшихъ помѣщичьихъ крестьянъ въ ближайшихъ селеніяхъ, находящихся въ одинаковыхъ поземельныхъ условіяхъ. Для большей правильности распредѣленіе общей суммы выкупныхъ платежей въ 49 милл. р. (на 15,2 милл. р. большей противъ прежней оброчной подати) устанавливались сперва средніе поуѣздные оклады, которые исчислялись по существовавшимъ окладамъ оброчной подати съ увеличеніемъ ихъ соотвѣтственно съ мѣстными цѣнами на землю, а затѣмъ, на основаніи поуѣздныхъ окладовъ, опредѣлены были средніе на цѣлыя губерніи оклады и общія суммы выкупныхъ платежей. По губерніи суммы разверстывались между уѣздами по соглашенію Министерствъ Финансовъ, Внутреннихъ Дѣлъ и Государственныхъ Имуществъ. Поуѣздныя же суммы въ тѣхъ уѣздахъ, гдѣ были выданы владѣнныя записи, подлежали разверстанію между селеніями соразмѣрно окладамъ оброчной подати и лѣсного налога, а въ тѣхъ уѣздахъ, гдѣ еще не было приступлено къ составленію

владѣнныхъ записей, добавочная, сверхъ оброчной подати, сумма подлежала распредѣленію между селеніями по соразмѣрности съ взимавшимся съ нихъ государственнымъ поземельнымъ налогомъ; по выдачѣ же владѣнныхъ записей въ этихъ уѣздахъ, выкупные платежи подлежали распредѣленію, на основаніяхъ, указанныхъ въ законѣ для разверстки оброчной подати. Раскладка выкупныхъ платежей между селеніями подлежала повѣркѣ путемъ опроса уполномоченныхъ, избранныхъ отъ подлежащихъ обществъ. Въ итогѣ платежи государственныхъ крестьянъ, которые до перевода на выкупъ равнялись 53 милл. руб. (19 милл. руб. подушной подати и 34 милл. руб. оброчной), были понижены на 4 милл. руб. и попрежнему въ большинствѣ губерній оказывались на 20 и болѣе процентовъ ниже, чѣмъ у помѣщичьихъ крестьянъ.

Оцѣнивая изложенную реформу крестьянскихъ платежей, нельзя не признать ее построенною весьма цѣлесообразно, если разсматривать главную ея задачу—отмѣну подушной подати и пониженіе обложенія наиболѣе обремененныхъ плательщиковъ. Но съ точки зрѣнія организаціи поземельнаго обложенія какъ таковогo, преобразованіе это надолго поставило на этомъ пути существенныя препятствія. Выкупные платежи помѣщичьихъ крестьянъ, съ пониженіемъ ихъ окладовъ по соображенію съ платежными средствами и степенью хозяйственнаго разстройства плательщиковъ, потеряли значеніе настоящихъ выкупныхъ платежей, превратились окончательно въ поземельное обложеніе, но основанное вовсе не на оцѣнкѣ доходности или цѣнности земли, а на данныхъ совершенно иного и притомъ временнаго характера. Но такъ какъ все-таки эти платежи сохраняли названіе выкупныхъ то они, благодаря этому, усвоили характеръ неизмѣнности на все время выкупа, безъ возможности новаго ихъ распредѣленія по даннымъ болѣе правильнаго земельнаго кадастра. Совершенно то же самое приходится сказать и о выкупныхъ платежахъ государственныхъ крестьянъ: эти оклады, поставленные въ зависимость отъ такихъ предѣловъ, какъ итогъ прежнихъ окладовъ оброчной и подушной податей или оклады выкупныхъ платежей сосѣднихъ помѣщичьихъ крестьянъ, должны

были равнымъ образомъ оказаться весьма далекими отъ соотвѣтствія съ цѣнностью и доходностью облагаемой земли. При этомъ въ однихъ уѣздахъ за основаніе при разверсткѣ окладовъ между селеніями принималось распредѣленіе оброчной подати и лѣсного налога, въ другихъ — государственнаго поземельнаго налога — все данныя между собою мало соизмѣримыя, но такъ какъ и эти оклады выкупныхъ платежей получили характеръ незыблемости, то и въ области обложенія государственныхъ крестьянъ создалось весьма существенное препятствіе къ какому-либо существенному улучшенію въ поземельномъ ихъ обложеніи.

Рядомъ съ выкупными платежами продолжала существовать совершенно отдѣльно система всесословнаго поземельнаго обложенія—государственный поземельный налогъ и земскіе сборы. Мы видѣли выше, что государственному поземельному налогу былъ первоначально приданъ характеръ окладного обложенія: въ законодательномъ порядкѣ установлены были подесятинные оклады не только по губерніямъ, но и по разрядамъ земель. Съ 1875 г. они не измѣнялись и къ 1883 г. далеко не соотвѣтствовали различному подъему цѣнъ земли въ разныхъ мѣстностяхъ. Поэтому и въ видахъ увеличенія налога, для пополненія части недобора, происшедшаго отъ отмѣны подушной подати, оклады были пересмотрѣны на основаніи данныхъ о цѣнности земель, разработанныхъ въ то же время для табели законной оцѣнки по взиманію пошлинъ съ безмезднаго перехода, съ нѣкоторыми въ ней поправками относительно крестьянскихъ земель. Со средней для каждой губерніи оцѣнки десятины налогъ былъ исчисленъ въ 0,18% въ 25 губерніяхъ, а въ 27 съ нѣкоторымъ пониженіемъ этой нормы. По исчисленнымъ такимъ путемъ среднимъ окладамъ были опредѣлены суммы налога по губерніямъ, а въ предѣлахъ губерній онѣ подлежали раскладкѣ:—между уѣздами губернскимъ земскимъ собраніемъ, а въ предѣлахъ уѣздовъ—уѣздными управами на основаніяхъ, установленныхъ для раскладки мѣстныхъ земскихъ сборовъ. Такимъ образомъ, законодательство пошло не по пути развитія окладного поземельнаго обложенія, которое потребовало бы производства земельныхъ оцѣнокъ сред-

ствами правительства, а вернулось къ привычной раскладочной системѣ, при которой вся забота о распредѣленіи налога между плательщиками слагается съ обязанности податной администраціи и перелагается на органы самоуправленія. Конечно, отсутствіе техническихъ средствъ и оцѣночнаго персонала, а равно невозможность по бюджетнымъ условіямъ принять на счетъ казны крупный расходъ по переоцѣнкѣ служатъ до нѣкоторой степени оправданіемъ такого упрощеннаго рѣшенія вопроса. Не подлежитъ, однако, сомнѣнію, что уже въ то время и Н. Х. Бунге и А. А. Рихтеръ понимали ясно, что простая раскладка, не основанная на правильной оцѣнкѣ земель, не можетъ быть уравнительною, и для разсмотрѣнія вопроса объ основаніяхъ земскаго и прежде всего поземельнаго обложенія образовали въ 1885 г. особую коммисію, къ которой намъ придется еще вернуться. Но въ то время вопросъ о поземельномъ обложеніи остался въ прежнемъ неудовлетворительномъ положеніи: крестьянскія земли облагались выкупными платежами на совершенно иныхъ основаніяхъ нежели поземельнымъ налогомъ и земскими сборами, которые, въ свою очередь, будучи всесословными, не были основаны ни на какихъ правильныхъ оцѣночныхъ данныхъ.

Другимъ источникомъ для пополненія убыли, созданной отмѣною подушной подати, явился налогъ съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ. Перейдя въ отношеніи государственнаго поземельнаго налога къ раскладочной системѣ, законодательство не имѣло достаточныхъ основаній къ измѣненію ея и въ примѣненіи къ налогу съ городовъ. Поэтому въ 80-хъ годахъ дѣло сводится лишь къ увеличенію назначаемыхъ въ законодательномъ порядкѣ контингентовъ этого налога. За истекшее со времени установленія этого налога 20-лѣтіе, благосостояніе городовъ возросло далеко не одинаково, въ зависимости, главнымъ образомъ, отъ развитія сѣти желѣзныхъ дорогъ. По сличеніи окладовъ налога съ цѣнностью имуществъ, выведенною по страховымъ оцѣнкамъ и по совокупности другихъ экономическихъ признаковъ (развитіе торговли и промысловъ и т. п.), выяснилось, что крупные города, съ которыхъ поступала $^1/_4$ всего налога, были обложены изъ 0,1—0,15% цѣн-

ности, другіе—ихъ 0,2% и 0,3%, въ среднемъ же обложеніе не превышало 0,2% и могло быть доведено до 0,3%, т. е. увеличено на 46%. Въ итогѣ оба налога—поземельный и городской—были повышены: первый съ 7,6 милл. руб. до 12,9 милл. руб., второй съ 4 до 6 милл. р., т. е. всего на 7,3 милл. р. Такимъ образомъ, реформы 1880 г. не внесли въ систему обложенія недвижимости никакихъ существенныхъ измѣненій.

Болѣе серьезная реформа коснулась обложенія промышленности и торговли. Мы видѣли уже, что съ XVII вѣка доходы торгово-промышленнаго класса служили объектомъ экстренныхъ усиленныхъ сборовъ. Затѣмъ, Петръ Великій и его преемники отводятъ обложенію движимаго капитала, олицетворяемаго торгово-промышленными предпріятіями, особое мѣсто въ податной системѣ. Такъ было и на Западѣ: недвижимость и ея доходы не могли служить рессурсомъ для покрытія чрезвычайныхъ государственныхъ расходовъ: это устойчивые, постоянные источники, но не поддающіеся усиленному, въ случаѣ особой надобности, обложенію. Постепенно, съ развитіемъ торгово-промышленной жизни въ странѣ, возрастаетъ значеніе движимаго капитала и доходовъ, отъ него получаемыхъ. Естественно, что они и привлекаютъ къ себѣ особое вниманіе. При этомъ, здѣсь правительство уже довольно рано стремится поставить себя въ непосредственныя отношенія къ плательщику, создавая впервые окладное обложеніе, хотя и въ грубой пока формѣ патентнаго сбора, близкаго къ поразрядному личному налогу. Съ теченіемъ времени и эта форма, несмотря на всевозможныя мѣры, приложенныя къ дифференцированію окладовъ по роду и размѣрамъ торговли и промысловъ, оказывается слишкомъ неподвижною, значительно отстаетъ отъ роста облагаемаго дохода.

И вотъ, здѣсь, впервые у насъ, какъ и на Западѣ, возникаютъ попытки обложенія дѣйствительно вырученнаго дохода. Къ этому приводили, съ одной стороны, сравнительно слабые результаты промысловаго обложенія, съ другой—крайняя его неуравнительность. Въ самомъ дѣлѣ, патентный сборъ съ 1824 г. возросъ до 1863 г., т. е. за 40 лѣтъ, всего съ 2,7 милл. р. до

6,2 милл. руб. Затѣмъ приростъ идетъ нѣсколько быстрѣе. Подъ вліяніемъ, какъ общаго роста торгово-промышленныхъ оборотовъ, такъ и мѣръ законодательнаго характера: преобразованія торговыхъ пошлинъ по положенію 1865 г., распространенія послѣдняго на новыя мѣстности, присоединенія къ казенному окладу сборовъ на квартирную и государственныя земскія повинности, наконецъ, повышеніе обложенія, причемъ, напр., въ 1880 г. оклады были увеличены почти вдвое. Вслѣдствіе всѣхъ этихъ причинъ поступленіе торговыхъ пошлинъ составило:

	Милл. руб.
Въ 1864 г.	8,2
» 1874 »	12,9
» 1884 »	20,8

Предѣльный размѣръ былъ, однако, повидимому, уже достигнутъ, такъ какъ съ 1881 г., когда отразилось повышеніе окладовъ 1880 года поступленіе съ 21,5 м. р. даже понизилось въ 1882 — до 20,3 м. р., въ 1883 и 1884 гг. составляло 20,5 и 20,8 м. р.

Увеличивать оклады далѣе было невозможно вслѣдствіе большой ихъ неуравнительности, самыя крупныя предпріятія платили налогъ, равный съ среднимъ, а иногда и съ самымъ незначительнымъ. Приходилось убѣждаться, что, на основаніи однихъ только внѣшнихъ признаковъ, безъ соображенія съ объемомъ и доходностью предпріятій, равномѣрность обложенія не могла быть вообще достигнута. Въ результатѣ банкъ, производившій милліонные обороты, крупная акціонерная компанія, подрядчики на сравнительно небольшую сумму и далеко несильный оптовый торговецъ уплачивали при одномъ заведеніи одинаковый окладъ налога. Въ то же время, при значительной разницѣ пошлинъ между второй и первой гильдіей, многіе очень крупные торговцы въ розницу и промышленники, не вступавшіе въ подряды съ казною, зачислялись во вторую гильдію. Поэтому Н. Х. Бунге уже въ 188$^3/_4$ гг. поставилъ на очередь вопросъ о пересмотрѣ промысловаго обложенія. По его мнѣнію, уравненіе въ пошлинахъ, уплачиваемыхъ, по крайней мѣрѣ, самыми крупными предпринимателями, какъ по перво-

гильдейской, такъ и по второгильдейской торговлѣ и промышленности, представлялось дѣломъ прямой справедливости. А такъ какъ самый размѣръ пошлинъ онъ считалъ необременительнымъ, то уравненіе, по его мнѣнію, могло быть достигнуто дополнительнымъ налогомъ съ тѣхъ обширныхъ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій, обложеніе коихъ, по дѣйствовавшимъ правиламъ, оказывалось не соотвѣтствующимъ размѣру ихъ оборотовъ и получаемыхъ отъ сихъ послѣднихъ прибылей. Поэтому Бунге остановился первоначально на введеніи дополнительнаго обложенія въ зависимости не только отъ чистой прибыли, но также и отъ размѣра оборотовъ или валового дохода. Выразилось это въ проектѣ о привлеченіи къ 3%-му сбору съ чистаго дохода всѣхъ акціонерныхъ и единоличныхъ предпріятій въ томъ случаѣ, если валовой доходъ ихъ превышалъ по 1-й гильдіи—200.000 р., а по 2-й гильдіи—50.000 р.

Конечно, валовой доходъ являлся въ этомъ случаѣ только признакомъ для выдѣленія болѣе крупныхъ предпріятій, подлежащихъ новому сбору, а не основаніемъ обложенія. Поэтому при дальнѣйшей разработкѣ проекта рѣшено было отъ него отказаться и размѣръ необлагаемаго минимума опредѣлить уже по самому чистому доходу. Согласно съ этимъ, предполагалось облагать 3%-мъ сборомъ всякаго рода торгово-промышленныя предпріятія съ той части чистаго дохода, которая превышала въ предшествующемъ году, при свидѣтельствахъ 1-й гильдіи—20.000 р., а при свидѣтельствахъ 2-й гильдіи отъ 1.200 до 4.000 р., смотря по мѣстности. Эти нормы опредѣлены были по капитализаціи изъ 3% уплачиваемаго предпріятіями патентнаго сбора, такъ какъ 3% приняты были, какъ общая норма обложенія. Проектъ содержалъ въ себѣ и общія правила исчисленія облагаемаго чистаго дохода — а именно, для его полученія изъ валового дохода подлежали вычету всѣ расходы на управленіе, на поддержаніе предпріятія въ исправности, издержки производства и другіе торговые расходы, къ которымъ отнесены были и проценты, платимые за капиталъ, занятый для устройства и веденія предпріятія. Размѣръ чистаго дохода подлежалъ опредѣленію—для предпріятій, обязанныхъ публичною отчет-

ностью—по ихъ отчетамъ, провѣреннымъ въ установленномъ порядкѣ; а для прочихъ предпріятій—по приблизительному исчисленію, производимому податными учрежденіями. Съ этою цѣлью въ каждомъ уѣздѣ должно было быть образовано уѣздное податное присутствіе подъ предсѣдательствомъ чиновника казенной палаты изъ выборныхъ отъ уѣзднаго земскаго собранія, отъ думы уѣзднаго города и отъ мѣстнаго купечества. Въ губерніи предполагалось имѣть такое же губернское податное присутствіе подъ предсѣдательствомъ управляющаго казенною палатою. Въ эти учрежденія акціонерныя и имъ подобныя предпріятія представляли бы свои отчеты, а прочіе владѣльцы предпріятій обязывались ежегодно подавать по сообщаемымъ имъ бланкамъ, объявленія о суммѣ чистаго дохода, полученнаго ими отъ предпріятій. Такимъ образомъ Бунге имѣлъ въ виду создать въ сущности частичный подоходный налогъ съ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій. Самый порядокъ исчисленія облагаемаго дохода,—по заявленіямъ плательщиковъ, повѣряемыхъ податными органами—заимствованъ былъ изъ примѣровъ подоходнаго обложенія. Отъ этого 3%-го налога Н. Х. Бунге ожидалъ 5,1 м. р.

Департаменты Государственнаго Совѣта отнеслись къ проекту съ полнымъ сочувствіемъ. Они находили, что при существующемъ обложеніи аемель и другихъ недвижимыхъ имуществъ государственнымъ налогомъ, при упадающихъ на нихъ дополнительныхъ сборахъ въ пользу земствъ и городовъ,—торговля и промышленность, по справедливости, должны считаться въ положеніи сравнительно менѣе обремененномъ. Но относительно введенія подоходнаго обложенія торгово-промышленныхъ предпріятій департаменты высказали, что, по самому характеру налога подоходнаго, подчиненіе ему одного источника возбуждаетъ жалобы и нареканія. Съ другой стороны, доходъ, доставляемый торговыми и промышленными предпріятіями, часто трудно отдѣлить отъ многихъ другихъ видовъ дохода, получаемыхъ одними и тѣми же лицами. Поэтому отдѣльное обложеніе торговли и промышленности процентнымъ сборомъ съ чистаго дохода можетъ въ разныхъ случаяхъ вести къ неодинаковымъ послѣдствіямъ. При затруднительности высчитать дѣйствительную прибыль

подчасъ придется полагаться на показанія предпринимателя. Вслѣдствіе этого, лица добросовѣстныя окажутся въ положеніи весьма невыгодномъ по сравненію съ уклоняющимися отъ налога. Съ другой стороны, неизбѣжны будутъ случаи, гдѣ предпріятія, повидимому, выгодныя, станутъ привлекаться къ обложенію, для нихъ непосильному. Доказать и опровергнуть допущенную ошибку часто будетъ очень трудно. Для этого придется прибѣгать къ предъявленію торговыхъ книгъ и обнаруживать весь ходъ производимыхъ операцій, чего столь справедливо опасаются торговцы. Вмѣстѣ съ тѣмъ можно опасаться неправильнаго и, быть можетъ, недостаточнаго поступленія государственнаго дохода. Если и въ Англіи ложныя заявленія о размѣрѣ получаемыхъ доходовъ повторяются довольно часто, то тѣмъ болѣе нужно опасаться ихъ у насъ, при недостаточномъ еще развитіи просвѣщенія и общемъ недовѣріи, съ которымъ самыя предположенія о процентномъ обложеніи дохода отъ промышленности были встрѣчены въ средѣ торгующаго класса. Въ самомъ дѣлѣ, изъ 24-хъ отвѣтившихъ на запросъ Министерства Финансовъ биржевыхъ комитетовъ, 22 горячо высказались противъ предположеннаго сбора, причемъ ихъ останавливала не столько величина новаго налога, сколько собственно та форма, въ которой проектировано было его установленіе: главное возраженіе заключалось въ нежелательности обложенія торговли и промышленности подоходнымъ сборомъ въ то время, когда другіе виды дохода не будутъ подлежать тому же сбору. По всѣмъ этимъ соображеніямъ, департаменты пришли къ убѣжденію, что такое обложеніе торговли и промышленности представлялось бы едва ли своевременнымъ. Въ общей системѣ обложенія, разсуждали они, подоходному налогу должно быть всегда отводимо послѣднее мѣсто. Удобнымъ для его установленія моментомъ надлежитъ признать то время, когда другими видами налоговъ возможность извлеченія необходимыхъ государству средствъ исчерпана настолько, что остается обратиться къ средству дополнительному, способному затронуть общій народный доходъ во всѣхъ его проявленіяхъ, ускользнувшихъ отъ обычныхъ способовъ взиманія по однимъ наружнымъ празнакамъ доходности.

Вотъ почему налогъ подоходный непремѣнно долженъ быть налогомъ всеобщимъ и, такъ сказать, завершающимъ все зданіе податной системы. Быстрый ростъ нашего отечества, породившій множество потребностей, огромное изъ года въ годъ увеличеніе государственыхъ расходовъ, вызывающихъ усиленное обложеніе, конечно, приведутъ, по мнѣнію департаментовъ, и насъ, со временемъ, къ необходимости установленія подоходнаго налога. До тѣхъ же поръ желательно идти путемъ усовершенствованія налоговъ существующихъ и извлекать изъ нихъ все то, что можетъ быть получено безъ ущерба для народнаго хозяйства.

Разбираясь ближе въ приведенныхъ соображеніяхъ департаментовъ Государственнаго Совѣта, нельзя прежде всего не отмѣтить, что отчасти они повторяютъ ходячія возраженія противъ подоходнаго налога, но, главнымъ образомъ, имѣютъ въ виду два обстоятельства: затруднительность исчисленія облагаемаго дохода, что при слабыхъ средствахъ податной администраціи того времени было до нѣкоторой степени и справедливо, съ другой же стороны—несправедливость введенія частичнаго, а не всеобщаго подоходнаго налога и нежелательность прибѣгать къ нему, пока не исчерпаны другіе виды обложенія. Насколько, однако, ни твердо было это возраженіе въ мысляхъ самого Государственнаго Совѣта,—видно уже изъ того, что взиманіе процентнаго сбора съ доходовъ банковыхъ и акціонерныхъ предпріятій, обязанныхъ публичною отчетностью, признано было имъ вполнѣ правильнымъ и не могущимъ вызывать затрудненій. Слѣдовательно, отказъ отъ примѣненія такого же обложенія къ предпріятіямъ не отчетнымъ явился результатомъ исключительно практическихъ затрудненій, въ будущемъ же Государственный Совѣтъ весьма основательно предвидѣлъ, что введеніе подоходнаго налога явится непремѣннымъ завершеніемъ податной реформы и въ нашемъ отечествѣ.

Въ результатѣ, Министру Финансовъ пришлось внести въ Государственный Совѣтъ новый проектъ о дополнительныхъ сборахъ: процентномъ — съ чистаго дохода подотчетныхъ предпріятій и раскладочномъ — для предпріятій, необязанныхъ публичною отчетностью, кото-

рый въ 1885 г. и сталъ закономъ. Правила о %-мъ сборѣ совершенно отвѣчали первоначальному проекту, т. е. вводили для отчетныхъ предпріятій подоходное обложеніе. Для неотчетныхъ же предпріятій устанавливалась по каждой губерніи, законодательнымъ порядкомъ на три года, сумма дополнительнаго раскладочнаго налога, размѣръ которой исчислялся по суммѣ производства фабрикъ и заводовъ и по цѣнѣ уплачиваемыхъ пошлинъ за гильдейскія свидѣтельства и билеты. Губернская сумма подлежала затѣмъ распредѣленію между уѣздами и городами сообразно степени развитія въ нихъ торговли и промышленности—губернскимъ податнымъ присутствіемъ, и уѣздныя суммы раскладывались между плательщиками по предполагаемымъ прибылямъ уѣздными присутствіями.

Болѣе подробныя правила для исчисленія предполагаемыхъ прибылей были изложены не въ законѣ, а въ инструкціи. Согласно этимъ правиламъ, плательщики приглашались (но не обязывались) ежегодно доставлять уѣздному присутствію заявленія о размѣрѣ оборотовъ каждаго предпріятія. Но что понимать подъ оборотомъ,— этого ни законъ, ни инструкція не поясняли. Затѣмъ по обороту исчислялась и предполагаемая прибыль, на основаніи процентовъ нормальной прибыльности, установленныхъ податнымъ присутствіемъ по каждому виду торга и производства. Однако, допускались и отступленія отъ этого способа и опредѣляя прибыли для нѣкоторыхъ предпріятій, въ виду разныхъ условій, на особыхъ основаніяхъ. Дозволялось далѣе исключеніе изъ раскладокъ предпріятій, находившихся въ затруднительномъ положеніи, уменьшеніе прибыли противъ нормальнаго исчисленія для другихъ и, напротивъ, увеличеніе ея для такихъ предпріятій, которыя по какимъ-либо причинамъ находились въ особенно благопріятныхъ условіяхъ.

Очевидно, новая система заключала въ себѣ всѣ привычные недостатки раскладочнаго сбора. За всѣмъ тѣмъ, какъ форма реальнаго обложенія по нормальнымъ прибылямъ, она стояла гораздо выше прежняго патентнаго обложенія, основаннаго исключительно на внѣшнихъ признакахъ: огромный шагъ впередъ заключался въ стремленіи такъ или иначе опредѣлить нормальную

прибыль облагаемыхъ предпріятій. Но и для этой цѣли прежніе податные органы оказывались неудовлетворительными. И вотъ, въ сознаніи этой неудовлетворительности Н. Х. Бунге и А. А. Рихтеръ создаютъ совершенно новое учрежденіе—податную инспекцію.

Разсмотрѣвъ проектъ объ ея учрежденіи, общее собраніе Государственнаго Совѣта находило необходимость и своевременность предположенной мѣры не подлежащею сомнѣнію, такъ какъ завѣдываніе въ губерніяхъ всѣми прямыми податями и разнаго рода наименованія пошлинами сосредоточивалось въ казенныхъ палатахъ, дѣйствовавшихъ въ губернскихъ городахъ и вовсе не имѣвшихъ въ уѣздахъ подвѣдомственныхъ имъ агентовъ для наблюденія на мѣстахъ за правильностью дѣйствій общественныхъ учрежденій и полиціи по раскладкѣ и взысканію этихъ сборовъ. Поэтому на податныхъ инспекторовъ возложено было наблюденіе за поступленіемъ окладныхъ сборовъ съ крестьянъ, содѣйствіе казеннымъ палатамъ по приведенію въ извѣстность цѣнности и доходность имуществъ, подлежащихъ обложенію въ доходъ казны, и, наконецъ—въ области торговаго надзора — постоянное наблюденіе за правильностью торговли въ своемъ участкѣ и предсѣдательство въ уѣздныхъ податныхъ присутствіяхъ, образуемыхъ для раскладки дополнительнаго сбора съ торговли и промысловъ. Такъ какъ въ то время внутренняя раскладка податей съ земли и городскихъ имуществъ была поручена органамъ мѣстнаго самоуправленія безъ непосредственнаго участія правительственной власти, то въ этой области возложенная на податныхъ инспекторовъ обязанность собирать свѣдѣнія о цѣнности и доходности имуществъ получила на первыхъ порахъ скорѣе статистическій характеръ: здѣсь дѣятельность ихъ дала практическіе результаты лишь гораздо позднѣе. Напротивъ, въ отношеніи обложенія торговли и промысловъ, они сразу получили въ свои руки руководство податными присутствіями, и здѣсь ихъ труды по установленію прибылей явились главнымъ основаніемъ для практическаго осуществленія новыхъ пріемовъ обложенія торговли и промышленности.

Вообще преобразованіе промысловаго налога оказа-

лось возможнымъ только благодаря созданію податной инспекціи, которая, будучи задумана въ высшей степени цѣлесообразно и практично вошла въ мѣстную жизнь и дѣйствительно подготовила необходимые элементы для всѣхъ послѣдующихъ преобразованій въ нашемъ прямомъ обложеніи. Въ этомъ отношеніи учрежденіе податной инспекціи приходится признать однимъ изъ наиболѣе важныхъ преобразованій Министерства Н. Х. Бунге, который прекрасно понялъ, что для осуществленія законовъ нужны соотвѣтствующіе исполнители. И нельзя не признать, что завѣты его и А. А. Рихтера о пополненіи инспекціи по возможности лучшими элементами строго поддерживались и ихъ преемниками. Только благодаря этому податная инспекція пріобрѣла то значеніе, которымъ она нынѣ пользуется.

Приведенными преобразованіями исчерпывались измѣненія, внесенныя въ существовавшіе ранѣе виды прямого обложенія: поземельное, съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ и промысловое; необложенными оставались доходы отъ денежныхъ капиталовъ, и за отказомъ отъ введенія общеподоходнаго налога, необходимо было, для завершенія системы реальнаго обложенія, установить особый сборъ и съ этихъ доходовъ. Къ этому побуждалъ и дефицитъ, обнаружившійся при сведеніи государственной росписи на 1885 г.

Для покрытія его были введены упомянутые выше дополнительные сборы съ торговыхъ и промышленныхъ предпріятій, а также повышены таможенныя пошлины съ нѣкоторыхъ товаровъ. Однако, обѣ эти мѣры могли дать только 13 милл. р.: дефицитъ все-таки оставался въ размѣрѣ свыше $7^1/_2$ милл. р. Для его покрытія Н. Х. Бунге и остановился, прежде всего, на обложеніи доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, помѣщенныхъ въ процентныя бумаги. Освобожденіе ихъ отъ обложенія не отвѣчало, по его мнѣнію, требованіямъ справедливости, такъ какъ владѣльцы процентныхъ бумагъ, вообще, гораздо болѣе обезпечены въ полученіи своего дохода, нежели собственники всякаго другого имущества; притомъ тѣ капиталы, которые помѣщены не въ процентныя бумаги, а затрачены въ торговыя предпріятія, не пользовались подобною льготою. Постоянство доходовъ

отъ денежныхъ капиталовъ и самая возможность полученія ихъ безъ всякихъ хлопотъ и издержекъ придавали имъ значеніе источника, наиболѣе отвѣчающаго требованіямъ правильнаго обложенія. Государственный Совѣтъ также нашелъ, что и съ финансовой и фискальной точки зрѣнія едва ли можно было сдѣлать выборъ болѣе удачный, нежели обложеніе налогомъ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ: постоянство и вѣрность этого дохода, не подверженнаго колебаніямъ, открывали полную возможность самымъ строгимъ образомъ соразмѣрить обложеніе со средствами плательщиковъ; съ другой стороны, взиманіе такого налога чрезвычайно просто: оно не требовало ни новыхъ издержекъ, ни установленія особыхъ стѣсненій для плательщиковъ. Вмѣстѣ съ тѣмъ, по мнѣнію Государственнаго Совѣта, это обложеніе могло быть введено безпрепятственно, какъ часть общаго подоходнаго налога, не внушая опасеній ни за упадокъ цѣнности нашихъ бумагъ, ни за твердость нашего кредита. По всѣмъ этимъ основаніямъ доходы отъ процентныхъ бумагъ и внесенныхъ въ кредитныя учрежденія вкладовъ обложены были по закону 1885 г. въ размѣрѣ 5%.

Введеніемъ этого сбора завершалась, такимъ образомъ, система реальнаго обложенія, хотя новымъ сборомъ облагались доходы далеко не отъ всѣхъ капиталовъ: оставались доходы отъ капиталовъ, ссуженныхъ подъ обезпеченіе недвижимостью, подъ векселя и т. д. Но трудность ихъ исчисленія, повидимому, послужила причиною, почему 5% сборъ не былъ распространенъ и на нихъ: взиманіе его съ процентныхъ бумагъ и вкладовъ было очень просто и производилось у источника, здѣсь же потребовался бы весь аппаратъ подоходнаго обложенія. Впрочемъ, Государственный Совѣтъ предвидѣлъ необходимость обложенія доходовъ отъ ипотечныхъ ссудъ, лишь отложивъ его на дальнѣйшую очередь.

Нельзя не замѣтить и нѣкоторой непослѣдовательности въ сужденіяхъ Совѣта по вопросу о 5% сборѣ съ денежныхъ капиталовъ: высказываясь рѣшительно противъ введенія частичнаго подоходнаго налога по поводу проекта о подоходномъ обложеніи торговли и промысловъ, Государственный Совѣтъ почти въ то же время

призналъ пріемлемымъ сборъ съ денежныхъ капиталовъ, именно какъ часть общаго подоходнаго налога, чего въ сущности вовсе не было.

Реформы 80-хъ годовъ, поставивъ на мѣсто отмѣненной подушной подати рядъ сборовъ реальнаго характера, заканчиваютъ первый періодъ коренныхъ преобразованій нашего прямого обложенія. Дальнѣйшая его эволюція должна была, какъ и на Западѣ, направиться, рядомъ съ постепеннымъ усовершенствованіемъ реальныхъ налоговъ, къ развитію элементовъ обложенія, основаннаго на оцѣнкѣ всей хозяйственной личности плательщика. Начало этому направленію положено было также въ 80-хъ годахъ введеніемъ пошлинъ съ безмезднаго перехода имуществъ, иными словами,—наслѣдственнаго налога.

Пошлины съ наслѣдствъ имѣютъ у насъ довольно продолжительную исторію. Онѣ существовали уже въ первой половинѣ XVII вѣка, но затѣмъ были постепенно отмѣнены въ концѣ XVIII столѣтія. Однако, уже въ 1808 г. была возстановлена пошлина съ духовныхъ завѣщаній, коими денежные капиталы и недвижимыя имѣнія завѣщаются, мимо ближнихъ законныхъ наслѣдниковъ, дальнимъ или же въ посторонні руки, а въ 1821 г. тогдашній Министръ Финансовъ графъ Гурьевъ предполагалъ ввести крѣпостную пошлину при всякомъ безмездномъ переходѣ имѣнія отъ одного лица къ другому— посредствомъ продажи, дара, выдѣла, наслѣдства и духовнаго завѣщанія. Но этотъ проектъ встрѣтилъ самыя рѣзкія возраженія въ Государственномъ Совѣтѣ, который разсуждалъ, что то, «что было въ дикія и непросвѣщенныя времена, и что дѣлаютъ нынѣ у турокъ, для собиранія съ народа денегъ, не можетъ то для вновь издаваемыхъ въ Россіи законовъ вожделѣннымъ быть примѣромъ». «Въ изложеніи новыхъ для сего правилъ», продолжалъ Совѣтъ, «несообразность является столь великою, что о долгахъ, на имѣніи лежащихъ, въ уставѣ ничего не сказано, и пошлина полагается на все цѣлое, въ какомъ бы уменьшительномъ достоинствѣ оно ни доставалось владѣльцу»... Между тѣмъ «въ Россіи всѣ дворяне, будучи государственнымъ постановленіемъ обращены на военную или гражданскую службу и получая весьма скудное жало-

ванье или слѣдуя неразсчетливо предковъ своихъ древнему обычаю гостепріимства, обременяютъ достоянія свои долгами и передаютъ, по большей части, въ наслѣдство имѣнія съ великимъ прежней цѣнности ихъ ущербомъ». Вмѣстѣ съ тѣмъ «въ начертанной Министромъ Финансовъ росписи родонаслѣдія никто не изъемлется отъ уплаты установленной имъ дани: не щадитъ онъ ни сына, ни дочь, ни отца, ни матерь, ни вдову, ни вдовца, ниже бѣдностью удрученнаго человѣка, какого бы состоянія онъ ни былъ» и «достовѣрно сказать можно, что если бы пошлина на наслѣдство принята была, то она произвела бы чувствительнѣйшее огорченіе и всеобщее негодованіе, ибо она поражаетъ въ начальномъ образованіи право собственности и оскорбляетъ природою вдохновенный между кровными законъ».

Проектъ былъ, конечно, отвергнутъ и принято предложеніе графа Сперанскаго, чтобы отъ пошлины освободить двѣ первыя степени родства, облагать ею только недвижимое имѣніе и взимать налогъ съ цѣнности послѣдняго за вычетомъ долговъ. Однако, и этотъ проектъ не прошелъ при окончательномъ его обсужденіи, и, такимъ образомъ, осталось попрежнему взиманіе крѣпостныхъ пошлинъ только съ духовныхъ завѣщаній. Такъ продолжалось до учрежденія податной коммисіи, которая, въ числѣ другихъ, составила въ 1877 г. новый проектъ о крѣпостныхъ пошлинахъ съ безмезднаго перехода имуществъ не только по завѣщанію, но и по закону. По этому проекту, обложенію подлежатъ наслѣдники—боковые родственники второй степени въ размѣрѣ 4% съ цѣны переходящаго имущества, болѣе отдаленные и посторонніе въ размѣрѣ 6%. Освобождалась первая степень родства, а также имущества, пріобрѣтаемыя по наслѣдству, цѣнностью не свыше 500 р. Для исчисленія пошлинъ съ имуществъ, переходящихъ по духовному завѣщанію, принималась цѣна ихъ, показанная завѣщателемъ, если же она ниже законной оцѣнки, то цѣна, показываемая наслѣдникомъ или душеприказчикомъ; при наслѣдствѣ по закону—цѣна, показываемая наслѣдникомъ. Въ обоихъ случаяхъ изъ общей суммы наслѣдства полагалось исключать тѣ долги, лежавшіе на умершемъ вотчинникѣ и его имѣ-

ніяхъ, дѣйствительность которыхъ удостовѣрена законными актами или признана судомъ.

Насколько неясно было для самой податной коммисіи значеніе проектированнаго ею сбора, видно изъ того, что главное его основаніе она видѣла въ вознагражденіи государства за охрану безпрепятственнаго осуществленія правъ собственности и наслѣдства. Поэтому Министръ Юстиціи весьма основательно возразилъ, что размѣръ предлагаемаго сбора 4% и 6% далеко превышаетъ оказываемую государствомъ услугу по утвержденію въ правахъ наслѣдства, особенно по сравненію съ судебными пошлинами, которыя составляютъ только ½ % съ цѣны иска. Изъятіе же для наслѣдствъ на сумму менѣе 500 р. и для наслѣдствъ, переходящихъ къ ближайшимъ родственникамъ, составило бы отступленіе отъ основного взгляда на значеніе пошлины, такъ какъ трудъ правительства по утвержденію въ правахъ наслѣдства не зависитъ ни отъ суммы его, ни отъ степени близости наслѣдниковъ къ наслѣдодателю, слѣдовательно, пошлина съ наслѣдства не можетъ имѣть иного характера, какъ подати съ капитала (или, лучше сказать, съ имущества); однако, подобный налогъ, по мнѣнію Министра Юстиціи, имѣлъ бы пагубное послѣдствіе—постепенное уменьшеніе объема облагаемыхъ имуществъ. Равнымъ образомъ, и Главноуправляющій II отдѣленіемъ Собственной Е. И. В. Канцеляріей находилъ, что вопросъ о пошлинахъ съ наслѣдствъ не имѣетъ ничего общаго съ вопросомъ о реформѣ крѣпостныхъ пошлинъ и по важности самаго принципа, вводимаго имъ въ наше законодательство, долженъ быть подвергнутъ особому разсмотрѣнію. Эти возраженія побудили къ пересмотру составленнаго податною коммисіею проекта въ самыхъ его основаніяхъ.

Въ запискѣ, внесенной Н. Х. Бунге въ Государственный Совѣтъ въ 1881 г., приводятся совершенно новыя соображенія. Налоги, сказано въ этой запискѣ, имѣютъ въ виду обложеніе доходовъ, но, какъ бы совершенно ни было это обложеніе, извѣстная часть дохода, подлежащаго обложенію, ускользаетъ отъ налога. Кромѣ того, въ странахъ, гдѣ экономическая жизнь развивается, рента на недвижимыя имущества постоянно растетъ, и, вслѣдствіе этого, цѣн-

ность недвижимыхъ имуществъ увеличивается, независимо даже отъ приложенія или неприложенія къ нимъ труда и капитала владѣльцемъ. Происходящій, такимъ образомъ, приростъ капитала, или какъ результатъ накопленнаго дохода, ускользнувшаго отъ обложенія, или какъ результатъ возрастанія цѣнности, вслѣдствіе повышенія ренты, можетъ всего удобнѣе быть настигаемъ особо, именно при проявленіи его во время перехода имуществъ, какъ возмезднаго, когда взимаются уже у насъ крѣпостныя пошлины, такъ и безмезднаго. Вмѣстѣ съ тѣмъ, нельзя согласиться съ тѣмъ, чтобы пошлина съ наслѣдства, будучи податью съ капитала, имѣла послѣдствіемъ уменьшеніе объема облагаемыхъ имуществъ. Если бы это возраженіе было справедливо, то государства, въ которыхъ взимается пошлина съ наслѣдствъ, представляли бы постепенное обѣдненіе наиболѣе достаточныхъ классовъ, уменьшеніе накопленія капиталовъ, обремененіе долгами недвижимыхъ имуществъ и неизбѣжное обезцѣненіе послѣднихъ, но ни въ одномъ изъ государствъ, въ которыхъ существуютъ пошлины съ наслѣдства, подобныхъ явленій замѣчено не было. Другое основаніе для взиманія налога съ наслѣдствъ заключается въ томъ, что законъ не всегда признаетъ за владѣльцемъ право распоряжаться на случай его смерти всѣмъ принадлежащимъ ему имуществомъ, именно: при прекращеніи рода можетъ быть завѣщаемо только благопріобрѣтенное имущество, родовое же считается выморочнымъ и поступаетъ въ пользу государства или же предоставляется послѣднимъ въ пользу обществъ, учрежденій, сословій и проч. Изъ сего слѣдуетъ, что переходъ имущества во всемъ его объемѣ къ наслѣднику есть petitio principii, и что правильная точка зрѣнія должна допустить между правомъ наслѣдства родственниковъ и выморочнымъ правомъ государства промежуточныя ступени, когда государство становится не наслѣдникомъ всего имущества, а лишь участникомъ въ дѣлѣ наслѣдства, достающагося родственникамъ или постороннимъ лицамъ. Но отсюда еще не слѣдуетъ, чтобы часть капитала, переходящая, такимъ образомъ, къ государству, была потеряна для страны, такъ какъ государство можетъ дать этому капиталу производительное назначеніе. На-

конецъ, доля наслѣдства, достающаяся государству, во всякомъ случаѣ, не настолько велика, чтобы она не могла быть уплачена изъ доходовъ въ теченіе непродолжительнаго періода времени.

Мы привели эти соображенія съ нѣкоторою подробностью потому, что они придавали наслѣдственному налогу настоящее его значеніе корректива къ подоходному обложенію. Между тѣмъ этого послѣдняго въ то время у насъ еще не существовало, такъ какъ реальные налоги начала 80-хъ годовъ: поземельный, съ недвижимыхъ имуществъ и патентный развѣ только въ принципѣ могли считаться обложеніемъ доходовъ, и главнымъ прямымъ налогомъ была подушная подать. Но сила вещей заставляла вводить въ податную систему такіе элементы, которые подготовляли постепенно проникновеніе въ нее началъ подоходнаго обложенія. Эти начала слышатся и въ дальнѣйшихъ соображеніяхъ записки. Такъ, напр., по поводу изъятія отъ наслѣдственныхъ пошлинъ такихъ имуществъ, общая сумма коихъ не превосходитъ 500 р. на каждаго изъ наслѣдниковъ, Министръ Финансовъ указывалъ, что въ каждой странѣ доходъ извѣстнаго наименьшаго размѣра, какъ необходимый для существованія человѣка, не долженъ подлежать обложенію налогомъ, а потому и имущество, приносящее доходъ, не достигающій сего размѣра, необходимо также освободить отъ налога; при этомъ имѣлось въ виду, что, при значительной податной тягости, лежащей на крестьянствѣ и рабочихъ классахъ населенія, усиленіе обложенія ихъ представляется совершенно нежелательнымъ; между тѣмъ при установленіи изъятія отъ пошлинъ съ наслѣдствъ, сумма коихъ не превосходитъ 500 р. на каждое лицо, подъ это изъятіе должна была подойти большая часть крестьянскихъ наслѣдствъ. Такимъ образомъ, установленіемъ наслѣдственныхъ пошлинъ предполагалось достигнуть нѣкотораго уравненія въ податныхъ тягостяхъ болѣе и менѣе состоятельныхъ классовъ населенія. Однако, до прогрессивнаго обложенія наслѣдствъ по ихъ суммѣ проектъ не дошелъ: въ то время и на Западѣ Европы размѣры наслѣдственнаго налога зависѣли почти исключительно отъ степени родства наслѣдниковъ съ наслѣдодателемъ, а не отъ суммы наслѣдства.

Наконецъ, въ самый порядокъ оцѣнки облагаемыхъ имуществъ проектъ вноситъ пріемы, близкіе къ примѣняемымъ при подоходномъ обложеніи, а именно для опредѣленія суммы, съ коей должны быть взысканы пошлины, участвующія въ безмездномъ переходѣ имущества лица обязаны объявить истинную оному цѣну по совѣсти, подвергаясь за утайку взысканію двойныхъ съ утаенной суммы пошлинъ, а за утайку унаслѣдованнаго имущества—наказанію по законамъ уголовнымъ. Однако, судъ, исчислявшій пошлину, не былъ стѣсненъ показанною наслѣдникомъ оцѣнкою и могъ измѣнить ее, обращаясь при сомнѣніи или по просьбѣ самихъ наслѣдниковъ къ оцѣнкѣ свѣдущихъ лицъ. Такъ называемыя оцѣнки законныя, установленныя для взиманія крѣпостныхъ пошлинъ, должны были служить лишь предѣломъ, ниже котораго не могла идти оцѣнка переходящаго по наслѣдству имущества. Равнымъ образомъ и оцѣнка долговъ, подлежавшихъ вычету изъ стоимости наслѣдства, основана была на показаніяхъ наслѣдника, провѣряемыхъ судомъ.

Представляя, такимъ образомъ, весьма смѣлый шагъ впередъ въ области нашего податного законодательства, проектъ Н. Х. Бунге, въ силу техническихъ соображеній, пріурочивалъ взиманіе наслѣдственнаго налога къ системѣ крѣпостныхъ пошлинъ, облагая имъ не всѣ случаи перехода имуществъ по наслѣдству или дарственнымъ актамъ, а лишь тѣ, когда осуществленіе и укрѣпленіе правъ требовало содѣйствія судебныхъ, нотаріальныхъ или иныхъ правительственныхъ установленій.

Проектъ этотъ, по разсмотрѣніи его Государственнымъ Совѣтомъ, былъ переданъ на предварительное заключеніе особой междувѣдомственной коммисіи, откуда, уже въ 1882 г., былъ вновь внесенъ въ Государственный Совѣтъ, за подписью двухъ Министровъ—Юстиціи и Финансовъ—и на существенно измѣненныхъ основаніяхъ. Прежняя точка зрѣнія на новый налогъ, какъ на коррективъ къ обложенію доходовъ, была оставлена. Равнымъ образомъ, отвергнуто было и другое основаніе его взиманія, какъ вознагражденіе за услугу, оказываемую государствомъ при укрѣпленіи правъ на унаслѣдованное имущество; наконецъ, предположеніе прежняго

проекта, что государство имѣетъ право наслѣдованія въ имуществѣ наслѣдодателя, признано было не оправдываемымъ ни экономическими, ни юридическими соображеніями и не соотвѣтствующимъ тому общему положенію, что право государства на взиманіе налоговъ коренится едва ли не единственнымъ образомъ въ обязанности каждаго члена государства участвовать въ расходахъ на поддержаніе правового порядка, мыслимаго лишь при государственномъ строѣ.

Такимъ образомъ, по заключеніи составителей новаго проекта, основаніемъ предполагаемому введенію налога съ наслѣдствъ являлись не столько теоретическія, сколько практическія соображенія объ удобствѣ времени взиманія этого налога и необременительности его для плательщиковъ.—Съ той же чисто практической точки зрѣнія надо смотрѣть и на тѣ существенныя измѣненія, которыя были внесены новымъ проектомъ въ отдѣльныя предположенія предшествующаго проекта. На наслѣдникахъ и душеприказчикахъ оставлена обязанность объявленія цѣнности имущества, но съ единственною оговоркою, чтобы эта цѣна не была ниже законной оцѣнки тѣхъ же имуществъ, и судебные органы, которымъ подавалось это объявленіе, обязаны были наблюдать только за тѣмъ, чтобы предѣлъ этотъ не былъ нарушенъ; особую оцѣнку, при сомнѣніи въ правильности показанія, судъ могъ производить только въ отношеніи такихъ имуществъ, для которыхъ не существовало законныхъ оцѣнокъ. Правда, казеннымъ палатамъ предоставлено было, при значительномъ превышеніи дѣйствительною цѣнностью имущества законной его оцѣнки, доказываетъ эту дѣйствительную стоимость въ общемъ исковомъ порядкѣ. Но сами составители проекта выражали надежду, что подобные случаи будутъ рѣдкими. Конечно, при такихъ условіяхъ примѣненіе законныхъ оцѣнокъ сдѣлалось общимъ правиломъ, и значеніе наслѣдственнаго налога, какъ способа обложенія дѣйствительнаго обогащенія наслѣдника, отступило на второй планъ передъ интересомъ обезпеченія болѣе легкаго исчисленія налога.

Всѣ эти облегченія вызваны были также и тѣмъ соображеніемъ, что при введеніи такого новаго налога,

какъ пошлина съ наслѣдствъ, прямо затрагивающаго семейный и гражданскій бытъ, слѣдуетъ на первыхъ порахъ дѣйствовать какъ можно осторожнѣе и мягче относительно плательщиковъ. Съ другой стороны, однако, новый проектъ, отвергнувъ характеръ наслѣдственной пошлины, какъ вознагражденія за содѣйствіе власти при утвержденіи въ правахъ наслѣдства, расширилъ ея примѣненіе на всѣ наслѣдства и всѣ дарственные переходы внѣ зависимости отъ обращенія наслѣдниковъ къ содѣйствію судебной власти или совершенія какихъ-либо формальныхъ актовъ, тѣмъ болѣе, что такое требованіе могло повести къ значительнымъ уклоненіямъ отъ платежа пошлины. Съ другой стороны, увеличено было число подлежащихъ исключенію изъ цѣнности наслѣдствъ долговъ наслѣдодателя, и, сверхъ изъятія отъ обложенія имуществъ, цѣнностью не свыше 500 р., исключены также всѣ крестьянскія надѣльныя земли, съ находящимися на нихъ строеніями и принадлежностями крестьянскаго хозяйства, какъ въ виду изъятія крестьянскихъ наслѣдствъ изъ вѣдѣнія общихъ судебныхъ установленій, такъ и ради облегченія взиманія пошлины и незначительныхъ финансовыхъ результатовъ отъ обложенія этихъ наслѣдствъ. Во всякомъ случаѣ, и по проекту 1882 г. новый налогъ составилъ существенную реформу въ нашемъ податномъ законодательствѣ, вводя въ него впервые начало обложенія хозяйственной личности плательщика; въ виду же полнаго почти отсутствія въ то время органовъ податного надзора на мѣстахъ, на которые могла бы быть возложена оцѣнка наслѣдственныхъ имуществъ, и необходимости вслѣдствіе этого возложить исчисленіе новаго налога на судебныя учрежденія, осуществленіе на практикѣ первоначальнаго проекта было бы едва-ли возможнымъ, и примѣненіе законныхъ оцѣнокъ являлось поэтому совершенно неизбѣжнымъ.—Проектъ 1882 г. получилъ силу закона 15 іюня этого года, съ тѣмъ лишь существеннымъ измѣненіемъ, что изъятый отъ обложенія минимумъ былъ увеличенъ съ 500 до 1.000 р.

Этою реформою завершаются главнѣйшія мѣропріятія по преобразованію русскаго прямого обложенія, предпринятыя по инициативѣ Н. Х. Бунге. Едва ли можно отрицать, что ими положена основа всего нашего современнаго

податного строя. Съ тѣхъ поръ въ теченіе 30 лѣтъ идетъ постепенное развитіе началъ этого строя, и если нѣкоторыя до сихъ поръ не доведены до своего логическаго вывода, то причина, несомнѣнно, заключается въ тѣхъ чрезвычайныхъ затрудненіяхъ, съ которыми всегда и вездѣ сопряжены бываютъ всякія податныя преобразованія.

6. Податное законодательство послѣднихъ тридцати лѣтъ.

Мы отмѣтимъ въ дальнѣйшемъ лишь то главное, что характеризуетъ движеніе нашего податного законодательства послѣднихъ лѣтъ, которое въ общемъ всѣмъ хорошо извѣстно.

Наименѣе посчастливилось поземельному обложенію. Государственный поземельный налогъ сохранился и въ своемъ построеніи, и въ своихъ размѣрахъ безъ всякихъ измѣненій до 1915 года. Только по манифесту 14 мая 1896 г., изданному въ ознаменованіе Священнаго Коронованія Ихъ Императорскихъ Величествъ, погубернскіе оклады этого налога были понижены на 10 лѣтъ на половину; въ тѣхъ же губерніяхъ, гдѣ средній подесятинный окладъ превышалъ 10 коп., установлены въ размѣрѣ 5 коп. Нѣсколько ранѣе, по закону 10 апрѣля 1895 г., въ пользу частнаго землевладѣлія были установлены и другія льготы податного характера: отъ пошлинъ съ безмезднаго перехода были освобождены земельныя имущества, при переходѣ ихъ отъ одного супруга къ другому и къ родственникамъ 1-й степени, при взиманіи же крѣпостныхъ пошлинъ постановлено исключать изъ цѣны земель переводимые на покупщиковъ долги кредитнымъ установленіямъ. Всѣ эти льготы мотивировались тѣми неблагопріятными условіями, которыя наступили въ началѣ 90-хъ годовъ для сельскаго хозяйства съ паденіемъ цѣнъ на зерновые продукты. Благодаря пониженію окладовъ, общая сумма государственнаго поземельнаго налога уменьшилась по 52 губерніямъ Европейской Россіи съ 13,3 м. р. до 5,8 м. р., или на 56%. Въ такомъ размѣрѣ поземельный налогъ пересталъ интересовать казну. Стали возникать вопросы о пере-

дачѣ его земствамъ, объ обращеніи его поступленій въ теченіе ряда лѣтъ на меліоративныя мѣропріятія. Но эти предположенія не получили осуществленія. Когда же послѣ японской войны потребности казны значительно возросли, то повышеніе вновь окладовъ поземельнаго налога до прежняго размѣра, по истеченіи срока 10-ти-лѣтней льготы, произошло въ 1906 г., автоматически, не вызвавъ никакихъ возраженій. Однако, размѣръ его, если не считать окраинъ, оставался очень незначительнымъ, не превысивъ на 1913 г.—14,4 м. р.

Конечно, не въ этомъ налогѣ заключался центръ тяжести поземельнаго обложенія. На крестьянскихъ земляхъ лежало бремя выкупныхъ платежей, во много разъ превышавшее суммы поземельнаго налога. Общая сумма этихъ платежей составляла въ 1887 г. съ крестьянъ бывшихъ помѣщичьихъ, удѣльныхъ и государственныхъ 92 м. р. Обременительность этого обложенія обнаружилась при первомъ же крупномъ неурожаѣ, постигшемъ въ 1891 г. значительную часть Европейской Россіи. Къ 1 января 1892 г. общая сумма выкупныхъ недоимокъ по 18 только наиболѣе пострадавшимъ отъ неурожая губерніямъ достигла 58,6 м. р., или около 112% годового оклада. Возросли недоимки и по поземельному налогу, и въ особенности по продовольственнымъ и сѣмяннымъ ссудамъ, такъ что общая задолженность пострадавшихъ губерній достигла къ концу 1892 г.—192 м. р., т. е. превысила въ 3½ раза совокупность казенныхъ окладныхъ сборовъ съ сельскихъ сословій этихъ губерній. Законъ о разсрочкѣ и отсрочкѣ выкупныхъ недоимокъ, изданный въ 1889 г., оказался недостаточно льготнымъ даже для тѣхъ сельскихъ обществъ, недоимки которыхъ не превышали годового оклада.

Поэтому въ 1894 г. изданъ былъ новый законъ о предоставленіи разсрочекъ и отсрочекъ даже до конца выкупного періода. Однако, льготы по уплатѣ недоимокъ не устраняли обременительности и неуравнительности самыхъ окладовъ выкупныхъ платежей. Для этого слѣдовало бы произвести пересмотръ этихъ окладовъ въ соотвѣтствіи ихъ съ платежною способностью надѣльныхъ земель каждаго селенія, иными словами произвести общія кадастровыя работы. Къ столь радикальной мѣрѣ

не рѣшились обратиться и остановились на способахъ, имѣющихъ характеръ предоставленія льготъ нуждающимся селеніямъ, а именно на пересрочкѣ оставшагося еще непогашеннымъ выкупного долга на новый періодъ. Такая пересрочка, удлиняя срокъ уплаты выкупныхъ платежей, уменьшала размѣръ ежегодныхъ окладовъ. Для пересрочекъ установлены были по закону 13 мая 1896 г. разные сроки: 56, 41 и 28 л. и предоставленіе ихъ поставлено было въ зависимость отъ ходатайства самихъ крестьянъ и отъ обслѣдованія хозяйственнаго ихъ положенія. Допущена была и такая льгота: пересрочка части выкупного долга на 56 лѣтъ и отсрочка остального долга до окончательнаго погашенія этой части, съ тѣмъ, чтобы условія и порядокъ уплаты отсроченнаго долга были опредѣлены впослѣдствіи по соображенію съ хозяйственнымъ положеніемъ плательщиковъ. Оказалось, однако, что на удлиненіе выкупного періода пошли по своей волѣ не болѣе 10% нуждающихся селеній. Эти приписали противодѣйствію болѣе состоятельныхъ домохозяевъ, которые пренебрегали интересами болѣе слабыхъ, нуждавшихся въ пересрочкѣ долга, а также равнодушному отношенію къ недоимкамъ особенно сильно задолженныхъ сельскихъ обществъ. Поэтому, согласно закону 31 мая 1899 г., общій срокъ пересрочки и отсрочки, доходившій по закону 1896 г. до 112 лѣтъ, былъ сокращенъ на половину. Величину пересрочиваемой части выкупного долга опредѣлено было устанавливать съ такимъ разсчетомъ, чтобы взносъ срочныхъ платежей не былъ непосильнымъ для сельскихъ обывателей, по хозяйственному ихъ положенію. Вмѣстѣ съ тѣмъ, предоставленіе этихъ льготъ такимъ селеніямъ, которыя, въ теченіе послѣднихъ пяти лѣтъ, ни разу не уплатили полнаго оклада выкупныхъ платежей, или по которымъ ежегодныя поступленія этихъ платежей за тотъ же періодъ времени, не превышали въ среднемъ 80% полнаго оклада, поставлено было въ зависимость не отъ ходатайствъ сельскихъ обществъ, а отъ результатовъ разслѣдованія ихъ хозяйственнаго положенія, т. е. сдѣлано для нихъ въ нѣкоторыхъ случаяхъ обязательнымъ. Но этого мало: сверхъ приведенныхъ постановленій, въ законѣ 1899 г. содержалось правило, опубликованное

только въ 1906 г., согласно которому Министру Финансовъ, по соглашенію съ подлежащими вѣдомствами, предоставлено было, въ случаѣ недостаточности отсрочки и пересрочки выкупного долга, уменьшать оклады выкупныхъ платежей до предѣловъ, требуемыхъ условіями хозяйственнаго быта крестьянъ, со сложеніемъ соотвѣтствующей части выкупного долга, а также понижать выкупные платежи для согласованія ихъ съ доходностью отведенныхъ крестьянамъ надѣловъ и со сложеніемъ соотвѣтственной части выкупного долга, безъ пересрочки его на удлиненный срокъ. Льготы эти предоставлялись селеніямъ, какъ заявившимъ, такъ и не заявившимъ ходатайства о пересрочкѣ, если только разслѣдованіемъ было установлено, что вслѣдствіе дурного качества почвы, обращенія удобныхъ земель въ неудобныя и другихъ тому подобныхъ причинъ, оклады выкупныхъ платежей несоразмѣрны съ доходностью надѣльныхъ земель. Результатъ примѣненія законовъ 1896 и 1899 гг. былъ такой: на 1 января 1906 г., т. е. передъ отмѣною большей части выкупныхъ платежей, окладъ ихъ для крестьянъ, признанныхъ нуждающимися въ податныхъ льготахъ, равнявшійся 21,2 м. р., былъ пониженъ до 7,4 м. р., или на 65%. Легко, однако, себѣ представить, какой хаосъ получился отъ такого совершенно произвольнаго и не основаннаго ни на какихъ общихъ для всѣхъ крестьянъ изслѣдованіяхъ платежеспособности пониженія окладовъ: характеръ выкупныхъ платежей, какъ способа погашенія выкупного долга, въ сущности, утраченъ былъ совершенно; но, съ другой стороны, они не пріобрѣли и значенія правильно построеннаго поземельнаго обложенія; оклады, первоначально исчисленные по размѣрамъ прежняго оброка, были затѣмъ понижаемы на основаніи данныхъ не только о цѣнности и доходности облагаемой земли, но и объ общей платежеспособности селеній, ихъ задолженности и проч., и пониженіе это производилось по самымъ разнообразнымъ мѣркамъ. Безплодность всѣхъ этихъ мѣропріятій обнаружилась новымъ накопленіемъ недоимокъ.

Въ этомъ отношеніи не помогли даже тѣ весьма серьезныя улучшенія въ порядкахъ взиманія окладныхъ сборовъ съ надѣльныхъ земель, которыя были введены

закономъ 23 іюня 1899 г. Здѣсь не мѣсто излагать сущность этого закона: главное преимущество его, по сравненію съ прежними порядками, заключается въ установленіи взиманія на почвѣ опредѣленныхъ правилъ и въ передачѣ этого важнаго дѣла изъ рукъ полиціи въ руки земскихъ начальниковъ и податныхъ инспекторовъ, т. е. органовъ, ближе знакомыхъ съ хозяйственнымъ бытомъ крестьянъ. Закономъ 1899 г. было значительно ограничено и примѣненіе круговой поруки—этого наслѣдія подушной системы обложенія. Вслѣдъ затѣмъ закономъ 12 марта 1903 г. и 5 октября 1906 г. круговая порука, на дѣлѣ примѣнявшаяся сравнительно рѣдко, была окончательно и повсемѣстно отмѣнена. За всѣмъ тѣмъ, несмотря на широкое право дарованія льготъ и даже сложеніе недоимокъ, безъ ограниченія суммы, предоставленное податной администраціи и Министерству Финансовъ закономъ 1903 г., недоимки все-таки, какъ сказано, уже накопились въ суммѣ до 52 милл. р. по однимъ только выкупнымъ платежамъ. Безъ сомнѣнія, причина лежала не въ недостаткѣ правильно поставленнаго аппарата взиманія выкупныхъ платежей, а въ ихъ обременительности и въ крайней неуравнительности ихъ распредѣленія. Требовалась, очевидно, радикальная мѣра; наконецъ, вопросъ былъ разрѣшенъ Высочайшимъ указомъ 3 ноября 1905 г., а именно годовые оклады выкупныхъ платежей были уменьшены съ 1 января 1906 г. на половину, а съ 1 января 1907 г. взысканіе этихъ платежей, за немногими исключеніями, окончательно прекращено. Оставались недоимки, которыя продолжали взыскиваться до 1913 г., когда и ихъ остатокъ въ суммѣ 17½ милл. р. былъ сложенъ со счетовъ по манифесту 21 февраля 1913 г. О сложеніи выкупныхъ платежей высказывались различные взгляды; мы не будемъ ихъ здѣсь касаться. Скажемъ лишь, что, съ точки зрѣнія податной реформы, этотъ исходъ нельзя не признать благодѣтельнымъ. При существованіи выкупныхъ платежей, преобразованіе поземельнаго обложенія на правильныхъ началахъ оказывалось совершенно невозможнымъ: на дорогѣ стояла громадная сумма въ 80 милл. р., носившая характеръ не то выкупа надѣльной земли, не то поземельнаго сбора, распредѣленнаго крайне неуравни-

тельно и въ высшей степени запутанно, облагавшая не все, а только часть русскаго земельнаго владѣнія. Никакая переоцѣнка земли, никакой кадастръ не могъ бы привести къ серьезнымъ результатамъ, разъ большая половина землевладѣнія оставалась бы подъ тягостью огромной суммы платежей, распредѣленныхъ на своеобразныхъ и не поддающихся измѣненіямъ основаніяхъ. Поэтому, вопросъ о переоцѣнкѣ земли вовсе и не возникалъ въ примѣненіи къ распредѣленію выкупныхъ платежей. Къ нему пришлось приступить въ области земскаго обложенія.

Мы упоминали уже ранѣе, что упорядоченіе земскаго обложенія серьезно озабочивало Н. X. Бунге. Временныя правила 1864 г. ограничивались въ отношеніи земскаго обложенія весьма общими указаніями, предоставивъ самимъ земскимъ учрежденіямъ устанавливать подробности земскихъ раскладокъ. Еще при изданіи ихъ тогдашній главноуправляющій вторымъ отдѣленіемъ Собственной Е. И. В. Канцеляріи баронъ Корфъ справедливо указывалъ, что губернскимъ земскимъ собраніямъ надлежало поручить, при первой же сессіи ихъ, начертать точныя, постоянныя правила объ оцѣнкѣ имуществъ и раскладкѣ повинностей, съ тѣмъ, чтобы эти правила, по утвержденіи ихъ, имѣли, впредь до измѣненія, силу закона для самихъ земскихъ учрежденій. Если, говорилъ онъ, въ дѣлахъ, относящихся къ общимъ интересамъ мѣстности, самостоятельность и независимость земскихъ учрежденій не можетъ вести къ неудобствамъ, то въ раскладкѣ повинностей замѣшанъ уже не общій интересъ, но множество интересовъ частныхъ, мелкихъ, отдѣльныхъ, которые, при полновластіи и безконтрольности распоряжающагося учрежденія, останутся безъ защиты не только противъ ошибокъ и упущеній его, но иногда и противъ дѣйствій личныхъ, односторонних стремленій преобладающей въ немъ партіи. Это предостереженіе было оставлено безъ должнаго вниманія, и въ результатѣ изслѣдованіе земскихъ раскладокъ, произведенное въ 1885 г., обнаружило полнѣйшую неуравнительность земскаго обложенія: весьма часто земства распредѣляли свои сборы, въ особенности поземельные, на основаніяхъ, крайне устарѣвшихъ или явно неудовле-

творительныхъ (напр., по размѣру оброковъ за надѣлы, или по размѣру выкупныхъ ссудъ, или по цѣнамъ, установленнымъ для залога земель по казеннымъ подрядамъ и т. п.), а иногда обходились и безъ всякихъ оцѣнокъ, облагая земли по простому подесятинному счету. Если такіе пріемы оцѣнки были еще терпимы при небольшомъ размѣрѣ обложенія, то въ 1885 г., когда земскій сборъ съ земли достигъ 28 м. р., увеличившись противъ 1868 г. почти въ три раза, и составилъ около ¾ общей суммы земскихъ сборовъ, о правильной раскладкѣ приходилось очень серьезно подумать. Мало удовлетворительными оказывались въ большинствѣ случаевъ также и оцѣнки другихъ недвижимыхъ имуществъ, кромѣ земель. Благодаря этому, обложеніе было обременительнымъ для отдѣльныхъ плательщиковъ даже тамъ, гдѣ мѣстныя средства могли съ избыткомъ покрывать земскіе расходы; еще болѣе обременительнымъ являлось оно въ болѣе бѣдныхъ губерніяхъ. Поэтому, учрежденная въ 1885 г. коммисія для пересмотра узаконеній о земскомъ обложеніи, дѣятельнѣйшимъ руководителемъ трудовъ которой явился опять неутомимый А. А. Рихтеръ, пришла къ заключенію о совершенной необходимости установленія точныхъ и единообразныхъ пріемовъ оцѣнки недвижимыхъ имуществъ, съ возложеніемъ обязанности ея производства на особыя учрежденія. Право самообложенія, разсуждала коммисія, можетъ привести къ удовлетворительнымъ результатамъ не иначе, какъ при наличности надлежащаго состава земскихъ учрежденій, права обжалованія, возможности широкаго примѣненія земствами опыта другихъ земствъ и т. д. Но составъ земскихъ собраній иногда не выражаетъ собою, по причинамъ случайнымъ, совокупности всѣхъ интересовъ мѣстнаго земства, чѣмъ и объясняются случаи обложенія, не оправдываемаго мѣстными условіями и даже противорѣчащаго имъ. Право обжалованія дѣйствій земскихъ собраній принадлежало частнымъ лицамъ только въ судебномъ порядкѣ; наконецъ, надзоръ административной власти за правильностью земскихъ раскладокъ былъ крайне затрудненъ. Находя поэтому, что главнѣйшие моменты земскаго обложенія должны быть опредѣлены въ законѣ, коммисія признавала необходимымъ установить

обложеніе недвижимыхъ имуществъ не иначе, какъ въ одинаковомъ для всѣхъ ихъ разрядовъ отношеніи къ средней ихъ доходности, которая, съ одной стороны, является наиболѣе правильнымъ мѣриломъ тягости сборовъ, а съ другой—допускаетъ сравненіе съ прибыльностью предпріятій торговыхъ и промышленныхъ. Оцѣнку земель предполагалось производить по средней доходности десятины по мѣстностямъ и разрядамъ угодій, на основаніи данныхъ о средней производительности почвы и средней стоимости полученныхъ продуктовъ (за вычетомъ издержекъ по обработкѣ). При недостаткѣ данныхъ, оцѣнка доходности допускалась на основаніи арендныхъ и даже продажныхъ и залоговыхъ цѣнъ. Затѣмъ, по выведеннымъ такимъ путемъ нормальнымъ оцѣнкамъ десятины, предполагалось расцѣнивать отдѣльныя землевладѣнія путемъ распредѣленія ихъ земель на разряды и помноженія количества десятины на среднюю ихъ доходность. Для обложенія лѣсовъ проектировались особыя основанія. Произведенная такимъ способомъ оцѣнка должна была пересматриваться каждыя 9 лѣтъ. Исполненіе ея возлагалось, въ видахъ правильности и безпристрастія,—на учрежденія смѣшаннаго состава: губернскія и уѣздныя оцѣночныя коммисіи, образованныя изъ представителей правительства и мѣстныхъ общественныхъ учрежденій. Изложенный проектъ, при единствѣ его исполненія и достаточныхъ средствахъ, могъ, конечно, привести къ установленію у насъ оцѣнокъ достаточно уравнительныхъ для реальнаго обложенія земельныхъ имуществъ. При дальнѣйшемъ разсмотрѣніи онъ потерпѣлъ, однако, весьма существенныя измѣненія: наложеніе оцѣнокъ на отдѣльныя имущества было, по предложенію Министерства Внутреннихъ Дѣлъ, изъято изъ вѣдѣнія оцѣночныхъ коммисій и, какъ работа чисто исполнительная, возложено на уѣздныя земскія управы. На эти же управы возложены также собираніе и разработка оцѣночнаго матеріала и дѣлопроизводство оцѣночной коммисіи. Иными словами, вся сущность дѣла была оставлена за земскими учрежденіями, на которыя и возложены всѣ, безъ исключенія, расходы по производству оцѣночныхъ работъ. Проектъ оцѣночныхъ правилъ былъ одобренъ Государственнымъ Совѣтомъ и 8 іюня 1893 г. получилъ силу закона. Результаты не замедлили обнару-

житься: въ 32 губерніяхъ (кромѣ Нижегородской и Пензенской, гдѣ дѣло это имѣло особое теченіе), въ продолженіе первыхъ 5½ лѣтъ оцѣночные матеріалы были собраны для земель по 55 уѣздамъ, для лѣсовъ—по 45; къ проектированію же оцѣночныхъ нормъ почти не приступали, но израсходовано было на эту работу болѣе 2 милл. р. Причину такого слабаго результата усматривали въ нѣкоторыхъ несовершенствахъ организации оцѣночныхъ учрежденій, въ недостаткѣ средствъ и въ недостаточной заинтересованности земствъ въ скорѣйшемъ окончаніи работъ.

Для устраненія этихъ пробѣловъ рѣшено было, по закону 18 января 1899 г., возложить собираніе и разработку данныхъ, для установленія оцѣночныхъ нормъ, на губернскія земскія управы и состоящія при нихъ оцѣночныя бюро: для уѣздныхъ управъ обязанность эта оказалась непосильною; затѣмъ, во главѣ губернской оцѣночной коммисіи, вмѣсто губернскаго предводителя дворянства, поставленъ губернаторъ; наконецъ, земствамъ дано ежегодное пособіе изъ казны на оцѣночныя работы въ 1 милл. р., которое, по окончаніи работъ, должно поступить въ общіе рессурсы губернскихъ земскихъ учрежденій. Несмотря на эти мѣры и изданіе двухъ инструкцій, оцѣночныя работы хотя немного и оживились, но продолжали идти все-таки крайне медленно. По свѣдѣніямъ департамента окладныхъ сборовъ, къ 1 января 1913 г. онѣ представлялись для 34 губерній въ слѣдующемъ видѣ:

	Для земель.	Для лѣсовъ.
	Въ уѣздахъ.	
Оцѣночные матеріалы:		
собраны	305	275
разработаны	224	205
Оцѣночныя нормы утверждены	81	69
Оцѣнки наложены на отдѣльныя имущества	65	65

Итакъ, только въ 65 уѣздахъ изъ 359, или 18,1% оцѣночныя работы для земель и лѣсовъ окончены совершенно. Если принять въ учетъ и прочія стадіи работъ, то, по разсчетамъ Министерства Финансовъ, можно сказать, что оцѣнка исполнена для земель и лѣсовъ въ размѣрѣ приблизительно половины всего дѣла. И это

за 19½ лѣтъ и съ затратою 19,1 милл. р., изъ коихъ казна дала 13,8 милл. р., а земство только 5,3 милл. р., причемъ до назначенія казеннаго пособія земства расходовали, въ среднемъ, по 400 тыс. р. ежегодно, а съ тѣхъ поръ—всего лишь по 220 тыс. р.

Успѣхъ работы оказывается, кромѣ того, очень различный въ разныхъ губерніяхъ: въ нѣкоторыхъ немногихъ она почти закончена, въ другихъ же большая ея часть еще впереди. Съ качественной же стороны, оцѣнки въ отдѣльныхъ губерніяхъ, даже съ одинаковыми приблизительно условіями, оказываются неоднородными, вслѣдствіе разнообразія оцѣночныхъ пріемовъ и разновременности производства оцѣночныхъ работъ. Достаточно сказать, что даже въ самомъ толкованіи понятія чистой доходности недвижимыхъ имуществъ нѣтъ полнаго единообразія. Мало того, пріемы оцѣнки даже въ одной и той же губерніи съ теченіемъ времени нерѣдко мѣняются. Такимъ образомъ, результаты оцѣночныхъ работъ должны оказаться въ разныхъ губерніяхъ далеко не однородными, особенно если еще принять во вниманіе разновременность оцѣночныхъ операцій иногда въ сосѣднихъ губерніяхъ. Оцѣнивая эти послѣдствія, нельзя не придти къ убѣжденію, что законъ 1899 г. усмотрѣлъ главныя причины неуспѣха оцѣночныхъ работъ не тамъ, гдѣ онѣ были: наша практика оцѣнки подтверждаетъ, казалось бы, убѣдительно точку зрѣнія, давно усвоенную другими законодательствами, что оцѣночное дѣло есть обязанность государства, а не органовъ самоуправленія; только тогда можно разсчитывать на однородность системы и единовременность производства оцѣночныхъ работъ, а слѣдовательно, и на уравнительность самаго обложенія.

Какъ бы то ни было, въ настоящее время и государственный поземельный налогъ, и земскіе сборы раскладываются по прежнимъ, крайне несовершеннымъ и устарѣлымъ земскимъ оцѣнкамъ: губернскіе оклады распредѣляются между уѣздами по однимъ основаніямъ, въ предѣлахъ уѣздовъ между землевладѣльцами и сельскими обществами нерѣдко по совершенно другимъ. Здѣсь раскладочная система продолжаетъ господствовать со всѣми своими особенностями. Но этимъ дѣло не ограничи-

вается; оклады, назначенные на сельскія общества по земской оцѣнкѣ, разверстываются между домохозяевами опять на совершенно самостоятельныхъ основаніяхъ.

Положенія 19 февраля 1861 г. ввѣрили сельскому сходу, какъ представителю сельскаго общества, владѣющаго надѣльною землею, распоряженія по внутреннему хозяйственному устройству общества и по раскладкѣ всякаго рода повинностей между отдѣльными членами общества, какъ при общинномъ, такъ и при подворномъ владѣніи. Исключеніе составляли выкупные платежи, при выкупѣ земли не цѣлымъ обществомъ, а отдѣльными домохозяевами, хотя и здѣсь въ нѣкоторыхъ случаяхъ допускалась раскладка сходовъ. Пользуясь полною самостоятельностью въ хозяйственныхъ дѣлахъ, сходы были поставлены, за немногими исключеніями, совершенно независимо и въ дѣлѣ раскладки сборовъ и повинностей. Нѣкоторыя въ этомъ отношеніи ограниченія вносились Сенатомъ, который разъяснялъ, что хотя принятіе основаній для раскладки зависитъ отъ схода, но самая раскладка должна быть произведена уравнительно между плательщиками и ни въ какомъ случаѣ не должны быть допускаемы для разныхъ плательщиковъ различныя основанія обложенія. Однако, даже въ этихъ узкихъ предѣлахъ разъясненія Сената не имѣли надлежащей устойчивости. Съ учрежденіемъ земскихъ начальниковъ раскладочные приговоры сходовъ могли быть отмѣняемы уѣздными съѣздами въ случаяхъ уклоненія отъ предписаній закона, грозящаго явнымъ сельскому обществу ущербомъ, или нарушеніемъ законныхъ правъ отдѣльныхъ его членовъ.

Тѣмъ не менѣе принципъ самостоятельности сельскаго общества въ дѣлѣ разверстки сборовъ, какъ общее правило, былъ сохраненъ. Въ результатѣ, какъ показало изслѣдованіе, произведенное податными инспекторами, объ основаніяхъ раскладки казенныхъ, земскихъ и отчасти мірскихъ сборовъ, получилось, что хотя въ селеніяхъ общиннаго владѣнія раскладки обыкновенно пріурочивались къ распредѣленію между домохозяевами общественнаго надѣла, соразмѣряясь съ количествомъ и качествомъ земли, однако, въ однихъ мѣстахъ въ счетъ надѣла принимались только передѣляемыя угодья: земли

пахотныя, сѣнокосныя, отчасти лѣсныя; въ другихъ—во вниманіе брали усадебную землю, а, напр., въ южныхъ губерніяхъ—и размѣры пользованія пастбищемъ, выражающіеся въ количествѣ принадлежащаго двору скота. Но бывали и такія раскладки, гдѣ земля или вовсе не принималась въ разсчетъ или служила только однимъ изъ признаковъ достатка отдѣльныхъ домохозяевъ и ихъ рабочей силы. Эти раскладки встрѣчались въ тѣхъ селеніяхъ, гдѣ полевое хозяйство и скотоводство не имѣли большого значенія: здѣсь сборы разверстывались, напр., по наличному мужскому населенію и по количеству скота, принадлежащаго отдѣльнымъ домохозяевамъ, по числу лодокъ (въ рыболовныхъ мѣстностяхъ и т. п.). Были случаи разверстки исключительно по доходу, получаемому каждымъ дворомъ отъ торговли и промысловъ. Въ нѣкоторыхъ мѣстахъ облагали каждаго взрослаго работника безъ соображенія съ размѣромъ участія его въ пользованіи общественною землею и т. д. Что же касается селеній съ подворнымъ владѣніемъ, то и здѣсь раскладка пріурочивалась въ значительномъ большинствѣ случаевъ къ размѣру отдѣльныхъ подворныхъ участковъ, но были мѣстности, гдѣ въ основаніе раскладки принимался, при существованіи выкупныхъ платежей, не размѣръ подворнаго участка, а причитающійся со двора окладъ этихъ платежей. Раскладка производилась обыкновенно на одинаковыхъ основаніяхъ для всѣхъ односельчанъ и пропорціонально этимъ основаніямъ, но допускались и отступленія отъ пропорціональности обложенія преимущественно въ пользу слабосильныхъ, обремененныхъ семьею и нуждающихся во временной льготѣ. Наконецъ, встрѣчались раскладки и съ нѣкоторою прогрессивностью обложенія и раскладки по совокупности всѣхъ доходовъ двора—по зажиточности домохозяевъ. Хотя такимъ образомъ преобладали раскладки по размѣру и качеству землевладѣнія каждаго двора, но при этомъ надо имѣть въ виду одно весьма существенное обстоятельство: при общинномъ владѣніи землею самая разверстка общинной земли между домохозяевами производится большею частью или по платежной силѣ дворовъ, или же по потребности ихъ въ землѣ, въ зависимости отъ степени соотвѣтствія между доходностью на-

дѣльной земли и количествомъ лежащихъ на сельскомъ обществѣ платежей: тамъ, гдѣ доходность земли сравнительно съ платежами высока, земельныя разверстки производятся по соображенію съ нуждою въ землѣ отдѣльныхъ членовъ общества, а слѣдовательно и раскладка сборовъ по количеству и качеству земли имѣетъ характеръ дѣйствительно поземельной раскладки. Тамъ же, гдѣ, наоборотъ, платежи общества превышаютъ доходъ, получаемый отъ земли или поглощаютъ бóльшую часть этого дохода, земля разверстывается по соображенію съ платежной способностью каждаго двора, зависящею не отъ земли, а отъ другихъ источниковъ, и слѣдовательно раскладка сборовъ по землѣ сводится къ раскладкѣ ихъ по общей зажиточности домохозяевъ.

Если изложенные пріемы разверстки сборовъ — по землѣ, гдѣ она служитъ главнымъ признакомъ платежной способности, и по разнымъ другимъ признакамъ тамъ, гдѣ доходъ отъ земли играетъ второстепенную роль, сравнить съ тѣми основаніями «разрубовъ» податей, которыя примѣнялись еще въ Московской Руси, то нельзя не придти къ выводу, что въ этой области, благодаря отказу государственной власти отъ вмѣшательства во внутреннее распредѣленіе податей, поступленіе которыхъ обезпечено было казнѣ круговой порукой, сохранились и пережили такъ называемую подушную систему обложенія податные порядки, весьма близкіе къ существовавшимъ въ допетровскую эпоху нашей исторіи: въ сельскихъ обществахъ и донынѣ раскладка поземельныхъ сборовъ производится весьма часто не по землѣ и ея доходности, а по инымъ признакамъ состоятельности плательщиковъ, по ихъ животамъ и промысламъ, отвѣчая скорѣе общеимущественному, нежели поземельному обложенію. Эти порядки сохранены были неприкосновенно и закономъ 23 іюня 1899 г. о взиманіи окладныхъ сборовъ. Согласно этому закону, основаніемъ раскладки окладныхъ сборовъ служитъ размѣръ, качество почвы и удобство расположенія надѣльной земли, находящейся во владѣніи отдѣльныхъ домохозяевъ; но въ случаѣ надобности, въ основаніе раскладки могутъ быть полагаемы по усмотрѣнію схода и другіе, согласные съ установившимися мѣстными обычаями, признаки платежной способности

дворовъ, какъ-то: число работниковъ, количество рабочаго скота, неземледѣльческіе заработки и промыслы и т. п. Мотивируя это постановленіе, Министерство Финансовъ прямо указывало, что наличные матеріалы не оправдываютъ заключенія о томъ, что какое-либо изъ примѣняемыхъ сходами основаній раскладки является неправильнымъ и, слѣдовательно, не должно быть допускаемо. Разверстка казенныхъ и земскихъ сборовъ исключительно по землѣ, несмотря на видимый поземельный ихъ характеръ, едва-ли, по мнѣнію Министерства, можетъ быть признана и единственно справедливымъ, во всѣхъ мѣстностяхъ, способомъ раскладокъ. Внутренняя разверстка сборовъ между отдѣльными домохозяевами поручается обществу не по однимъ лишь соображеніямъ практическаго свойства: при общинномъ владѣніи право міра на раскладку обусловливается не только тѣмъ, что для казны и земства невозможно входить въ разсчеты съ отдѣльными домохозяевами—это право тѣсно связано съ самою сущностью общества, составляя необходимую его принадлежность, какъ хозяйственнаго союза крестьянъ. Поэтому оклады сборовъ, причитающіеся съ отдѣльныхъ членовъ сельскаго общества, не могутъ обусловливаться тѣмъ или инымъ значеніемъ, которое придается распредѣляемому налогу, но должны считаться обусловленными только постановленіемъ сельскаго схода. Отъ усмотрѣнія же послѣдняго всецѣло зависитъ, принимать или нѣтъ въ соображеніе характеръ разверстываемаго сбора и какое именно основаніе избрать для раскладки.

Съ этими соображеніями довольно трудно согласиться: если признавать крестьянъ полноправными гражданами, то обложеніе ихъ должно основываться на тѣхъ же началахъ, какъ и обложеніе землевладѣльцевъ другихъ сословій; если послѣдніе облагаются поземельными сборами по землѣ, то на томъ же основаніи должно быть обложено и крестьянское землевладѣніе. Сельское общество не можетъ заслонять въ этомъ отношеніи отдѣльнаго крестьянина отъ государства и устанавливать для него особыя, не соотвѣтствующія общепринятымъ, основанія обложенія, такъ какъ ни въ какомъ случаѣ податныя обязанности не могутъ быть причисляемы къ

области хозяйственныхъ дѣлъ сельскаго схода. Поэтому возложеніе раскладки сборовъ на сходы можетъ быть оправдываемо только двумя чисто практическими соображеніями: тѣмъ, во-первыхъ, что при общинномъ владѣніи землею размѣръ податныхъ обязанностей отдѣльныхъ домохозяевъ измѣняется вмѣстѣ съ передѣлами; съ прекращеніемъ общиннаго землевладѣнія, съ выходомъ домохозяевъ изъ общины это основаніе, очевидно, падаетъ, и, во-вторыхъ, что при отсутствіи правильной оцѣнки объектовъ обложенія, внутренняя раскладка сборовъ практически невыполнима для органовъ податной администраціи, у нихъ нѣтъ для этого средствъ и силъ и приходится поневолѣ поручать это дѣло сельскимъ сходамъ, закрывая глаза на тѣ основанія, по которымъ производится разверстка. Это соображеніе и было почти всегда главнымъ мотивомъ сохраненія раскладочной системы. Имъ руководствовалось Министерство Финансовъ и въ данномъ случаѣ. Отказываясь отъ включенія въ законъ требованія, чтобы ко всѣмъ членамъ сельскаго общества примѣнялись одни и тѣ же основанія раскладки, оно справедливо разсуждало, что такое правило требовало бы возложенія на мѣстные податные органы наблюденія за точнымъ исполненіемъ сельскими обществами этого постановленія и повѣрки существа раскладочныхъ приговоровъ, съ точки зрѣнія соотвѣтствія раскладки принципу равномѣрности обложенія всѣхъ членовъ сельскаго общества. Между тѣмъ задача эта оказалась бы совершенно невыполнимою для чиновъ мѣстнаго податного наблюденія.

Суммируя все сказанное о нашемъ поземельномъ обложеніи, мы можемъ придти къ тому общему заключенію, что обложеніе это, выдѣлившись постепенно въ форму особаго государственнаго поземельнаго налога и земскихъ поземельныхъ сборовъ, сохранило до сихъ поръ всѣ неудовлетворительныя свойства раскладочнаго сбора, распредѣляемаго въ разныхъ стадіяхъ на различныхъ основаніяхъ, не соизмѣримыхъ между собою какъ на различныхъ ступеняхъ раскладки, такъ и на одной и той же ступени въ различныхъ мѣстностяхъ. Отсюда— значительная неуравнительность этого обложенія. Закономъ 1893 г. о земскихъ оцѣнкахъ приняты начала, на

которыхъ могла бы быть обоснована правильная система реальнаго обложенія земельныхъ владѣній по ихъ средней нормальной доходности, но, благодаря тому, что дѣло это упущено государствомъ изъ своихъ рукъ, громадныя на него затраты въ теченіе болѣе 20 лѣтъ дали возможность лишь собрать богатые по отдѣльнымъ мѣстностямъ матеріалы, но не привели въ практическомъ отношеніи ни къ какимъ осязательнымъ результатамъ. Въ самой же низшей стадіи раскладки, въ отношеніи половины землевладѣнія — крестьянскихъ надѣльныхъ земель, — поземельные сборы въ значительномъ числѣ случаевъ даже утрачиваютъ поземельный характеръ, нося старинныя черты обложенія по общей состоятельности плательщиковъ.

Налогъ съ городскихъ недвижимыхъ имуществъ оставался въ неизмѣненномъ построеніи до 1912 г., повышались только его размѣры. Въ связи съ развитіемъ желѣзнодорожной сѣти, разрослись многіе города, и увеличилась цѣнность находящихся въ нихъ недвижимыхъ имуществъ. Собранныя въ 1892 г. податными инспекторами данныя о страховыхъ и залоговыхъ оцѣнкахъ и о продажныхъ цѣнахъ недвижимостей по актамъ послѣдняго пріобрѣтенія дали возможность увеличить общую сумму налога, причемъ въ губерніяхъ, пострадавшихъ отъ неурожая, окладъ былъ, однако, пониженъ на 10—14%. Слѣдующее затѣмъ повышеніе произошло въ 1905 г. подъ вліяніемъ потребностей государственнаго казначейства: налогъ былъ увеличенъ на 33%, общая его сумма дошла до 13 милл. р. Впрочемъ, до этого размѣра налогъ дошелъ также и вслѣдствіе распространенія его взиманія на Кавказъ и Туркестанскій край.

Неуравнительность, произвольность обложенія не особенно еще чувствовалась, благодаря сравнительной незначительности суммы налога. Ясно, однако, было и тогда, что между оцѣнками облагаемыхъ имуществъ въ разныхъ городахъ было очень мало общаго. Уже трудами коммисіи о земскомъ обложеніи была выяснена вся необходимость болѣе правильной оцѣнки городскихъ недвижимостей. Законодательство наше, говорила коммисія, не заключая въ себѣ точныхъ правилъ относительно обложенія городскихъ иму-

committeeществъ, не требовало и объединенія оцѣнокъ для взиманія трехъ сборовъ—государственнаго, земскаго и городского оцѣночнаго. Вслѣдствіе этого во многихъ губерніяхъ примѣнялись одновременно двѣ, три и даже четыре оцѣнки (если для губернскаго и уѣзднаго земскихъ сборовъ были разныя оцѣнки). Коренная же причина этой пестроты оцѣнокъ заключалась, по мнѣнію коммисіи, въ томъ, что въ дѣйствительности вовсе не производилось правильной оцѣнки имуществъ по ихъ доходности или стоимости, а лишь относительная расцѣнка ихъ, признаваемая мѣстными хозяйственными учрежденіями достаточною для болѣе или менѣе равномѣрнаго распредѣленія сборовъ. Поэтому коммисія проектировала оцѣнивать городскія недвижимыя имущества, каждое отдѣльно, по индивидуальнымъ признакамъ, опредѣляющимъ среднюю ихъ доходность, а именно имущества, сдаваемыя въ наемъ, — по наемной платѣ, за исключеніемъ изъ нея необходимыхъ по имуществу расходовъ; прочія же имущества — или по соображенію съ имуществами, сдаваемыми въ наемъ, или по стоимости ихъ, въ извѣстномъ къ ней процентномъ отношеніи. Впрочемъ, разсуждала коммисія, правильность оцѣнокъ должна обезпечиваться не столько пріемами оцѣнки, сколько производствомъ ея правительственнымъ учрежденіемъ, съ широкимъ участіемъ заинтересованныхъ сторонъ: земства, городскихъ обывателей и самихъ домовладѣльцевъ. При существованіи трехъ различныхъ сборовъ съ городскихъ имуществъ, вопросъ о правильности оцѣнокъ становится для плательщиковъ все болѣе и болѣе важнымъ; потому безучастнаго ихъ отношенія къ этому дѣлу ожидать нельзя; скорѣе слѣдуетъ предвидѣть то же стремленіе ихъ къ пониженію городскихъ оцѣнокъ, какое проявлялось повсемѣстно въ городскихъ оцѣнкахъ. Но самая организація оцѣночныхъ коммисій, получавшихъ, согласно проекту, характеръ учрежденій правительственныхъ, должна была, по мнѣнію коммисіи, удержать эти оцѣнки на уровнѣ оцѣнокъ остальныхъ недвижимыхъ имуществъ въ данной мѣстности. Приведенныя правила объ оцѣнкѣ городскихъ недвижимостей получили 8 іюня 1893 г. силу закона, но оцѣночныя учрежденія—тѣ же, что и для земельныхъ оцѣнокъ, утра-

тили, какъ мы видѣли, правительственный характеръ. Въ результатѣ получилась картина, близкая къ положенію оцѣнки земель и лѣсовъ: за 19½ лѣтъ собираніе матеріаловъ было закончено въ 331 уѣздѣ изъ 359, оцѣночныя нормы проектированы въ 261, но утверждены нормы только для 93 уу., закончена же работа по отдѣльнымъ имуществамъ всего лишь въ 63, т. е. въ 17,5%. Подводя итоги, Министерство Финансовъ находитъ, что по отношенію городскихъ имуществъ выполнено 56,8% всей оцѣночной работы, т. е. лишь немногимъ больше, чѣмъ для земель. Реформа грозила замедлиться такъ же, какъ и въ отношеніи земель. Дѣлу помогло, однако, обстоятельство довольно случайнаго характера. Съ 1899 г. въ губерніяхъ Царства Польскаго былъ отмѣненъ квартирный сборъ съ отнесеніемъ покрываемыхъ имъ расходовъ на счетъ казны. Но, вмѣстѣ съ тѣмъ, для возмѣщенія казнѣ новыхъ расходовъ повышены нѣкоторые, взимавшіеся въ названныхъ губерніяхъ, налоги, и, между прочимъ, городская подымная подать была увеличена очень значительно. Между тѣмъ, эта старинная подать такъ же, какъ и взимавшійся съ городскихъ земель по окладамъ 1817 г. контингентъ ливерунковый, уже и ранѣе отличалась крайнею неуравнительностью. Поэтому рѣшено было произвести ихъ коренную реформу, которая и была осуществлена съ 1904 г., а именно введенъ былъ окладной налогъ въ размѣрѣ 10% съ чистаго дохода городскихъ недвижимостей, опредѣляемаго на каждыя 5 лѣтъ, по заявленіямъ владѣльцевъ, провѣряемымъ присутствіями изъ ихъ представителей, подъ предсѣдательствомъ податныхъ инспекторовъ. Результатъ оказался очень благопріятный: обложеніе, несмотря на его высоту, сдѣлалось гораздо уравнительнѣе, и въ финансовомъ отношеніи поступленія налога съ 1904 г. до 1912 г. увеличились съ 4 милл. р. до 5,7 милл. р., или на 42,5%. Этотъ примѣръ привелъ къ мысли о возможности примѣнить ту же систему окладного обложенія и въ остальныхъ частяхъ Имперіи. Проектъ такой реформы былъ внесенъ въ Государственную Думу въ 1907 г., въ связи съ цѣлымъ рядомъ другихъ, предположенныхъ Министерствомъ Финансовъ, податныхъ пре-

образованій, въ томъ числѣ и съ подоходнымъ налогомъ. Въ принципѣ онъ, не встрѣтилъ серьезныхъ возраженій ни въ финансовой коммисіи, ни въ общемъ собраніи Государственной Думы. Преимущества окладной системы сравнительно съ раскладочною были признаны въ коммисіи безспорно, въ общемъ собраніи—весьма внушительнымъ большинствомъ. Въ сущности, и возраженія противъ нея основывались скорѣе на опасеніи ограниченій, вносимыхъ проектомъ въ область самостоятельности городского самоуправленія въ дѣлѣ оцѣнки облагаемыхъ имуществъ. Поэтому, прохожденіе этого проекта въ законодательныхъ учрежденіяхъ нельзя не признать чрезвычайно важнымъ принципіальнымъ поворотомъ нашего податного законодательства отъ привычной раскладочной системы къ новымъ формамъ окладного обложенія. Этотъ поворотъ, какъ мы увидимъ ниже, уже былъ сдѣланъ въ области промысловаго налога, но здѣсь онъ былъ санкціонированъ впервые нашими законодательными учрежденіями новаго устройства, а потому надо надѣяться, что и впредь возвратъ къ раскладочной системѣ реальныхъ налоговъ будетъ уже невозможенъ: ее можно лишь терпѣть до времени тамъ, гдѣ она еще существуетъ. Мы не будемъ останавливаться на подробностяхъ этой реформы, которая достаточно всѣмъ извѣстна. Сущность ея сводится къ повсемѣстному обложенію недвижимыхъ имуществъ въ городскихъ поселеніяхъ по ихъ нормальной чистой доходности. Для опредѣленія ея, черезъ каждыя пять лѣтъ производится общая перепись, которою опредѣляется сперва нормальная валовая доходность каждаго недвижимаго имущества, сообразно наемной за него платѣ, о которой владѣльцы имуществъ обязаны подавать заявленія, для неотданныхъ же въ наемъ имуществъ валовая доходность исчисляется по соображенію со средними наемными цѣнами за однородныя имущества, сдаваемыя въ наемъ въ томъ же городскомъ поселеніи. Изъ выведенной, такимъ образомъ, валовой доходности исключается расходъ по содержанію, охранѣ и ремонту имущества, по оплатѣ за него мѣстныхъ сборовъ и повинностей и по извлеченію изъ имущества дохода, а также вѣроятнаго недобора въ доходѣ вслѣдствіе простоя помѣще-

нія. Всѣ эти расходы исключаются не индивидуально, а по среднимъ нормамъ, устанавливаемымъ для разныхъ категорій имуществъ въ каждомъ городскомъ поселеніи, мѣстными по налогу присутствіями съ утвержденія Министра Финансовъ. Возможно возраженіе, что предпочтительнѣе было бы исчислять средніе расходы по каждому имуществу отдѣльно, а не по нормамъ. Конечно, въ принципѣ, возраженіе это справедливо, но практически оно почти невыполнимо, почему въ подобныхъ налогахъ на Западѣ размѣръ вычетовъ устанавливается даже въ законѣ въ видѣ очень небольшого числа нормъ для цѣлаго государства. Въ этомъ отношеніи нашъ законъ представляетъ существенныя преимущества: въ виду большого разнообразія мѣстныхъ условій, онъ предоставляетъ опредѣленіе расписанія нормъ вычетовъ мѣстнымъ податнымъ учрежденіямъ для каждаго городского поселенія и притомъ не навсегда, а только на тотъ періодъ, для котораго установлена оцѣнка, т. е. на пять лѣтъ, по истеченіи коихъ и оцѣнка, и нормы вычета могутъ быть пересмотрѣны вновь. При невозможности примѣненія къ какому-либо имуществу указанныхъ способовъ опредѣленія чистой доходности, послѣдняя исчисляется въ размѣрѣ 5% цѣнности имущества, устанавливаемой по соображенію со страховою или залоговою оцѣнками, а также съ продажными цѣнами или матеріальною стоимостью имущества. Этотъ пріемъ установленъ, главнымъ образомъ, для фабрикъ, заводовъ, театровъ и т. п. недвижимостей, въ виду рѣдкости сдачи ихъ въ наемъ, а также для незастроенныхъ участковъ и пустопорожнихъ земель, не эксплоатируемыхъ владѣльцами и не сдаваемыхъ въ наемъ. Это отступленіе отъ общихъ началъ новаго налога составляетъ, несомнѣнно, его главный недостатокъ, не исключающій, однако, возможности исправленія.

Весьма существеннымъ новшествомъ новаго закона является передача оцѣнки въ руки городскихъ присутствій подъ предсѣдательствомъ податныхъ инспекторовъ. Представители мѣстныхъ органовъ самоуправленія (земскихъ и городскихъ), а также плательщиковъ изъ нихъ не только не устранены, они, напротивъ, образуютъ большинство: представитель фиска—одинъ податной

инспекторъ. Но все руководство дѣломъ возложено, несомнѣнно, на него. Поэтому можно опредѣленно сказать, что, по закону 1910 г., кадастръ городскихъ недвижимыхъ имуществъ порученъ правительственнымъ органамъ при широкомъ содѣйствіи представителей плательщиковъ и общественныхъ учрежденій. Эта организація даетъ возможность производить оцѣнку на одинаковыхъ основаніяхъ не только въ предѣлахъ одного поселенія, но на пространствѣ всей Имперіи, и производить ее единовременно повсюду, чѣмъ обезпечивается и уравнительность исчисляемыхъ окладовъ. Конечно, не слѣдуетъ идеализировать новую систему: то, что хорошо въ теоріи, можетъ быть неудовлетворительнымъ на практикѣ. Опытъ еще слишкомъ малъ, чтобы возможно было вынести о новомъ налогѣ окончательное заключеніе. Тѣмъ не менѣе, нельзя не признать, что въ основу его положены правильныя начала реальнаго окладного обложенія недвижимости; частные же недостатки могутъ и должны быть, конечно, исправляемы по мѣрѣ ихъ выясненія. Новая система обложенія городовъ дала и весьма удовлетворительные финансовые результаты, которые, впрочемъ, сдѣлались сразу предметомъ главнѣйшихъ на нее нареканій. Дѣйствительно, внося свой проектъ въ 1907 г., Министерство Финансовъ не предвидѣло такихъ результатовъ: они оказались гораздо выше его ожиданій; но, во-первыхъ, не слѣдуетъ забывать, что реформа послѣдовала спустя пять лѣтъ послѣ внесенія проекта въ законодательныя учрежденія, а затѣмъ, несомнѣнно, старыя городскія оцѣнки оказались отставшими отъ настоящихъ гораздо болѣе, чѣмъ это предполагали. Внося бо̀льшую уравнительность въ обложеніе, реформа дала и новый крупный доходъ государству, который притомъ будетъ расти не благодаря увеличенію раскладочныхъ контингентовъ, исчисляемыхъ въ Министерствѣ на основаніи болѣе или менѣе спорныхъ данныхъ о ростѣ городскихъ поселеній, а автоматически по мѣрѣ роста числа и доходности облагаемыхъ имуществъ. Поэтому-то, когда истекли первые два года, на которые размѣръ налога былъ опредѣленъ въ 6% съ чистой доходности, Государственная Дума, послѣ жаркихъ дебатовъ, не уменьшила этого оклада, а лишь раздѣлила его между

казною и мѣстными самоуправленіями. Теперь же, съ наступленіемъ войны, едва-ли уже приходится и говорить объ обременительности 6% налога. Единственное измѣненіе, внесенное въ законъ о городскомъ налогѣ съ 1914 г., заключается въ изъятіи отъ обложенія имуществъ, окладъ съ которыхъ не превышаетъ 2 р.; ранѣе этотъ минимумъ, какъ и въ законѣ 1863 г., составлялъ только 25 к. и, несомнѣнно, имѣлъ лишь счетное значеніе, избавляя податные органы отъ счетоводства и взиманія мельчайшихъ окладовъ. При пересмотрѣ этого вопроса въ Государственной Думѣ, выдвигается новая точка зрѣнія—установленіе своего рода прожиточнаго минимума. Несмотря на возраженія, что введеніе такихъ минимумовъ въ реальные налоги принципіально неправильно, — верхъ одержала противоположная точка зрѣнія, подкрѣпленная уже извѣстными намъ изъ предшествующаго изложенія иностранными примѣрами изъятій подоходнаго характера, введенныхъ въ систему реальныхъ налоговъ. Это обстоятельство еще разъ убѣдительно доказываетъ, что и при отсутствіи настоящаго подоходнаго обложенія сила вещей заставляетъ вводить его элементы въ области, не совсѣмъ этому соотвѣтствующія. Мало того, и въ обществѣ, и въ Государственной Думѣ, шла рѣчь объ исключеніи изъ облагаемаго дохода процентовъ по долгамъ, что уже, конечно, совершенно искажало бы природу реальнаго обложенія. Но всѣ эти сужденія убѣждаютъ только въ томъ, что для нихъ должна быть создана практическая почва—и почва эта—введеніе подоходнаго налога.

Въ послѣднее время департаментъ окладныхъ сборовъ издалъ первую статистику городского налога по даннымъ 1912 г. Изъ этой статистики видно, что въ общемъ числѣ облагаемыхъ владѣній почти 89,8% обложено по доходности, 8,6% по цѣнности и 1,6% отчасти по цѣнности, отчасти по доходности. Слѣдовательно, способъ обложенія по доходности оказался вполнѣ примѣнимымъ къ значительному числу имуществъ, не исключая даже мелкихъ городовъ съ населеніемъ ниже 2 тыс. душъ, гдѣ обложеніе подоходности примѣнено болѣе, нежели въ 81% недвижимостей. Общая сумма налога исчислена была въ 36,8 м. р., въ томъ чи-

слѣ съ городовъ Царства Польскаго—въ 7,2 м. р., съ прочихъ городовъ Имперіи гдѣ новая система обложенія была примѣнена впервые,—въ 29,6 м. р., въ частности съ имуществъ, уже обложенныхъ въ 1910 г.—въ 26,0 м. р. Съ тѣхъ же имуществъ налогъ составлялъ прежде 13,4 м. р., т. е. въ 1912 г. онъ увеличился на 12,6 м., или на 94,2%. При этомъ, однако, въ 18 губерніяхъ изъ 77 превышеніе не достигло 50%, падая, напр., въ Тверской до 9,7%, въ 29 колебалось отъ 50 до 100%, въ остальныхъ же 30 было больше 100%—особенно въ губерніяхъ и областяхъ Сибири и Степного края, гдѣ, повидимому, прежнія оцѣнки были въ особенности неудовлетворительными. Напротивъ, въ 137 городскихъ поселеніяхъ, въ томъ числѣ во многихъ уѣздныхъ городахъ, обложеніе понижено отъ 10 до 78%. Такимъ образомъ, новая система оказалась благопріятною не для одной казны, но и для несправедливо переобложенныхъ мелкихъ городскихъ поселеній. Вмѣстѣ съ тѣмъ, по новой системѣ обложенія на всѣ владѣнія съ доходностью ниже 100 р., составлявшихъ въ 1912 г. 72,3% общаго числа облагаемыхъ имуществъ, пришлось менѣе 6% общей суммы налога, тогда какъ остальныя болѣе крупныя имущества, коихъ 27,7%, уплатили 94% общей суммы налога. Въ настоящее же время, съ освобожденіемъ мелкихъ имуществъ съ окладомъ не свыше 2 р., т. е. съ чистою доходностью ниже 33 р., изъ 1.234.000 имуществъ первой категоріи вовсе освобождены двѣ трети (815.000), но сумма налога уменьшилась отъ этого только на 721.000 р., или менѣе чѣмъ на 2%. Съ другой стороны, оказывается, что изъ общей суммы налога въ 36,8 м. р. крупные города съ населеніемъ свыше 100.000 чел. даютъ въ совокупности 24,2 м. р., т. е. почти $^2/_3$ всего налога. Все это указываетъ, что новый налогъ падаетъ, главнымъ образомъ, на большіе, процвѣтающіе города, и преимущественно на болѣе доходныя недвижимыя имущества.

Двѣнадцать лѣтъ ранѣе реформы городского налога переходъ къ окладному обложенію прибылей совершенъ былъ прежними законодательными учрежденіями въ отношеніи другого, гораздо болѣе значительнаго, налога — налога промысловаго. Это преобразованіе

было, какъ мы видѣли, задумано еще Н. Х. Бунге, но въ то время оно не получило осуществленія. Вслѣдъ затѣмъ коммисія по пересмотру узаконеній о земскомъ обложеніи пыталась провести обложеніе прибылей торгово-промышленныхъ предпріятій въ области земскихъ сборовъ. Такъ какъ съ введеніемъ земскихъ учрежденій обнаружилось, что земскія собранія, состоящія преимущественно изъ представителей землевладѣнія, имѣли склонность къ установленію сборовъ съ торговли и промышленности въ высшемъ размѣрѣ по сравненію съ другими предметами обложенія, между тѣмъ эти объекты сдѣлались серьезнымъ источникомъ казеннаго дохода, и ихъ ослабленіе было далеко не безразличнымъ для государственнаго казначейства, то, по закону 1866 г., земское обложеніе торговыхъ и промышленныхъ предпріятій было поставлено въ довольно узкія рамки, а именно былъ установленъ предѣльный процентъ земскихъ надбавокъ къ казенному налогу съ документовъ на право торговли и промысловъ, а затѣмъ, при обложеніи помѣщеній фабрикъ, заводовъ и другихъ предпріятій воспрещено вводить въ оцѣнку находящіеся въ нихъ предметы и издѣлія торга или промысла, а также торгово-промышленные обороты. Результатъ этихъ мѣръ получился двоякій: съ одной стороны, благодаря безостановочному росту земскихъ расходовъ, вся тяжесть обложенія сосредоточилась на недвижимыхъ имуществахъ и, главнымъ образомъ, на земляхъ, торговля же и промышленность оказались польгоченными. Съ другой стороны, наблюдались неоднократные обходы земствами воспрещенія вводить въ оцѣнку торгово-промышленныхъ предпріятій ихъ прибыли и обороты: для уловленія послѣднихъ, земства нерѣдко устанавливали различное—по роду и размѣру производства—отношеніе доходности помѣщенія къ цѣнности его, или же оцѣнивали производительность машинъ и аппаратовъ, но такіе обходы имѣли мѣсто далеко не вездѣ и не на одинаковыхъ основаніяхъ, отчего получалась крайняя неуравнительность обложенія различныхъ предпріятій: промышленныя оказывались обложенными гораздо выше торговыхъ. Изыскивая пути къ устраненію этихъ недостатковъ, коммисія остановилась на мысли объ обложеніи торгово-промышленныхъ пред-

пріятій по ихъ прибылямъ, какъ онѣ исчислялись для взиманія казенныхъ раскладочнаго и трехпроцентнаго сборовъ. Этому предположенію не суждено было, однако, осуществиться. Еще до внесенія проекта въ Государственный Совѣтъ, онъ подвергся существенному измѣненію: обложеніе торговли и промысловъ оставлено было на существующихъ основаніяхъ, съ предоставленіемъ лишь земству нѣкотораго участія въ дополнительныхъ казенныхъ сборахъ, раскладочномъ и трехпроцентномъ. Вызвано это было опасеніемъ, что установленіе окладного земскаго сбора съ прибылей можетъ создать стремленіе податныхъ присутствій къ пониженію этихъ прибылей; съ другой стороны, находили, что строгая уравнительность земскаго обложенія торговли и промысловъ не имѣла бы особаго значенія, пока казенные съ нихъ сборы распредѣляются неравномѣрно. А въ Государственномъ Совѣтѣ не прошелъ и измѣненный проектъ: законъ 1893 г. ограничился, какъ мы видѣли, только установленіемъ правилъ для оцѣнки недвижимыхъ имуществъ, опредѣленіе же самыхъ основаній земскаго обложенія было отложено до окончанія оцѣночныхъ работъ, котораго надѣялись дождаться въ скоромъ времени. Однако, какъ извѣстно, земскія оцѣнки не окончены и до сихъ поръ и земское обложеніе торговли и промысловъ покоится, благодаря этому, на прежнихъ несовершенныхъ основаніяхъ.

Въ отношеніи же государственнаго промысловаго налога, который уже тогда являлся одною изъ крупнѣйшихъ статей нашего прямого обложенія, сохраненіе прежнихъ условій оказалось совершенно невозможнымъ. Въ теченіе времени съ 1885 г. до 1898 г. было издано нѣсколько узаконеній, направленныхъ отчасти къ расширенію области примѣненія дополнительныхъ: процентнаго и раскладочнаго сборовъ, отчасти къ увеличенію доходовъ казны отъ промысловаго налога. Такъ, въ 1887 г. къ процентному сбору съ прибылей привлечены были всѣ кредитныя учрежденія, обязанныя публиковать отчеты о своихъ операціяхъ, и иностранныя компаніи, производящія операціи въ Россіи. Затѣмъ, въ 1889 г. раскладочнымъ сборомъ обложены негильдейскія предпріятія, а въ 1892 г.—неакціонерные фа-

брики и заводы, подлежащіе платежу акцизныхъ сборовъ. Рядомъ съ этимъ суммы раскладочнаго сбора постепенно увеличиваются съ 2.558.000 р. до 7.530.000 р., а процентный сборъ съ отчетныхъ предпріятій повышается съ 1893 г. съ 3% до 5% чистой прибыли. Мотивы всѣхъ этихъ увеличеній имѣли чисто фискальный характеръ: Министерство Финансовъ полагало, что если бюджетныя соображенія требуютъ повышенія существующихъ налоговъ и даже установленія новыхъ и притомъ такихъ, которые, при нормальныхъ условіяхъ, признаются нежелательными, то не представляется возможности оставлять одновременно съ этимъ безъ участія въ общихъ жертвахъ для чрезвычайныхъ нуждъ государства торговлю и промышленность, обладающихъ, сравнительно съ другими источниками дохода, значительно большею способностью примѣняться къ измѣнчивымъ условіямъ экономической жизни. Однако, при существовавшихъ малоуравнительныхъ формахъ обложенія, можно было опасаться, что дальнѣйшее повышеніе окладовъ не дастъ ожидаемыхъ результатовъ. Необходимо было поэтому приступить, вмѣстѣ съ тѣмъ, и къ болѣе коренной реформѣ промысловаго обложенія, направленной къ введенію въ нее большей уравнительности. Въ этомъ, въ сущности, и заключается основной мотивъ преобразованія 1898 г. При обсужденіи его проекта въ соединенныхъ департаментахъ Государственнаго Совѣта Министръ Финансовъ С. Ю. Витте, со свойственной ему откровенностью, опредѣленно высказалъ, что за время его управленія финансовымъ вѣдомствомъ, т. е. съ 1892 г., теченіе нашей внутренней хозяйственной жизни побуждало его держаться различной экономической и финансовой политики. Въ 1892 г., въ виду постигшаго Россію въ предыдущемъ году крупнаго неурожая, приходилось направлять главныя заботы на изысканіе средствъ для усиленія рессурсовъ государственнаго казначейства. Этимъ объясняются послѣдовавшія въ концѣ 1892 г. и въ началѣ 1893 г. повышенія большинства косвенныхъ налоговъ. «Косвенные налоги», разсуждалъ тогда С. Ю. Витте въ своемъ докладѣ по государственной росписи, «имѣютъ существенное преимущество надъ прямыми, въ виду того, что взиманіе ихъ гораздо легче, что оно не

требуетъ никакихъ понудительныхъ мѣръ, всегда тяжелыхъ и нерѣдко убыточныхъ для плательщиковъ, и что уплата косвенныхъ налоговъ производится, по мѣрѣ потребленія обложенныхъ налогами продуктовъ, небольшими взносами и въ такое время, когда плательщикъ имѣетъ средства для покупки этихъ продуктовъ, а, слѣдовательно, и для уплаты налога. Наконецъ, по самой природѣ косвеннаго обложенія, оно въ каждый данный моментъ обильнѣе оплачивается тою частью населенія, которая обладаетъ наибольшею покупною способностью, а слѣдовательно, и вообще распредѣляется между плательщиками въ извѣстномъ соотвѣтствіи съ ихъ платежными силами». Подъ вліяніемъ примѣненія принциповъ этого практическаго катехизиса и благодаря жизненнымъ силамъ Россіи, нашъ бюджетъ, по дальнѣйшему объясненію С. Ю. Витте, передъ соединенными департаментами, пришелъ въ равновѣсіе, и вскорѣ стали обнаруживаться крупныя превышенія доходовъ надъ расходами, открывшія возможность вступить на новый путь постепеннаго облегченія податного бремени населенія. Перечисливъ затѣмъ рядъ льготъ въ области взысканія продовольственныхъ долговъ и выкупныхъ платежей, пониженія поземельнаго налога, страховыхъ пошлинъ, судоходнаго сбора и т. д., Министръ Финансовъ объяснилъ, что всѣ эти облегченія были проведены безъ одновременнаго обремененія прочихъ источниковъ обложенія. Сомнѣваясь въ возможности идти дальше по тому же пути, С. Ю. Витте указывалъ, что хотя положеніе нашихъ финансовъ было попрежнему благопріятное, но требованія, предъявляемыя къ государственному казначейству, въ особенности со стороны вѣдомствъ военнаго и морского, возрастали столь внушительно, что приходилось исподволь заботиться объ усиленіи рессурсовъ казны для сохраненія бюджетнаго равновѣсія. Было очевидно, что дальнѣйшее облегченіе податного бремени нѣкоторой части населенія оказывалось немыслимымъ безъ одновременнаго возвышенія налоговъ съ тѣхъ плательщиковъ, которые ранѣе были обложены слишкомъ льготно. Съ этой точки зрѣнія пріобрѣталъ особую важность вопросъ о фискальномъ значеніи преобразуемаго государственнаго промысловаго налога. И дѣйствительно, едва-ли,

по мнѣнію Министра Финансовъ, можно было сомнѣваться въ томъ, что торговля и промышленность участвовали въ общихъ расходахъ государства въ сравнительно малой долѣ, не оправдываемой ихъ состояніемъ, которое должно было быть признано блестящимъ. Въ особенности эта характеристика была примѣнима, по словамъ С. Ю. Витте, къ нашей фабричной и заводской промышленности, огражденной высокимъ таможеннымъ тарифомъ, подъ защитой котораго она могла развиваться безпрепятственно и въ самомъ дѣлѣ быстро подвигалась впередъ. При такихъ условіяхъ повышеніе промысловаго налога представлялось настоятельно необходимымъ и должно было бы послѣдовать, во всякомъ случаѣ, если бы даже не было на-лицо вышеупомянутыхъ чрезвычайныхъ требованій расходовъ изъ средствъ государственнаго казначейства. Повышеніе казеннаго дохода отъ обложенія торговли и промысловъ, на-ряду съ введеніемъ въ промысловый налогъ возможной уравнительности, и было положено въ основу той задачи, которую долженъ былъ разрѣшить предпринятый общій пересмотръ узаконеній, касающихся торгово-промышленнаго обложенія.

Мы нарочно подробно привели взгляды С. Ю. Витте на это преобразованіе, такъ какъ они чрезвычайно мѣтко характеризуютъ не только мотивы той реформы, къ которой они относились, но могутъ быть по справедливости примѣнены ко многимъ преобразованіямъ въ податной области. С. Ю. Витте принадлежитъ несомнѣнная заслуга откровеннаго ихъ изложенія. Финансовыя потребности побуждаютъ искать средствъ прежде всего въ наиболѣе удобномъ механизмѣ косвеннаго обложенія. Когда же оказывается, что этотъ источникъ перестаетъ удовлетворять всѣмъ предъявляемымъ требованіямъ, приходится, по характерному выраженію С. Ю. Витте, «держаться различной экономической и финансовой политики» и обратить свои взоры къ прямому обложенію. Въ этой же области, разумѣется, на первомъ мѣстѣ, по своей производительности, въ наше время капиталистическаго хозяйства, являются тѣ налоги, которые настигаютъ движимый капиталъ, въ различныхъ видахъ его примѣненія. Россія, въ смыслѣ накопленія свободныхъ капиталовъ, стояла безспорно позади другихъ европейскихъ

государствѣ; поэтому налогъ съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ, созданный въ 1885 г., не получилъ дальнѣйшаго развитія. Но начавшійся въ 90-хъ годахъ прошлаго столѣтія расцвѣтъ промышленности, въ которую стали вливаться и русскіе, и иностранные капиталы, не могъ не обратить на себя вниманія: было совершенно очевидно, что не только косвенное, но и прямое обложеніе должно дать въ этой области весьма обильныя поступленія. Понятно поэтому, что стимуломъ реформы явилось именно исканіе новыхъ болѣе обильныхъ источниковъ государственнаго дохода. Однако, по дальнѣйшему объясненію Министра Финансовъ, громадное значеніе имѣлъ надлежащій выборъ самой системы промысловаго обложенія. По его убѣжденію, теоретически наиболѣе правильнымъ видомъ являлся бы умѣренно-прогрессивный подоходный налогъ. Удовлетворяя въ полной мѣрѣ требованіямъ податной уравнительности, ибо размѣръ обложенія былъ бы строго сообразованъ съ достаткомъ плательщиковъ, такой налогъ и въ фискальномъ отношеніи представлялся бы наиболѣе производительнымъ. При прочихъ видахъ обложенія, основанныхъ на назначеніи для разныхъ разрядовъ плательщиковъ различныхъ среднихъ окладовъ налога, казна, по необходимости, не добираетъ значительныхъ суммъ, такъ какъ означенные оклады, во избѣжаніе излишняго обремененія слабыхъ въ экономическомъ смыслѣ плательщиковъ, приходится установлять въ возможно умѣренныхъ размѣрахъ, вслѣдствіе чего отъ обложенія ускользаютъ доходы плательщиковъ даннаго разряда, превышающіе принятую при назначеніи размѣра налога среднюю норму доходности. Подоходный налогъ не страдаетъ этимъ недостаткомъ, а потому естественно было задаться вопросомъ, не слѣдовало ли всю систему промыслового обложенія основать на началахъ означеннаго налога. Вопросъ этотъ и былъ возбужденъ при предварительной разработкѣ настоящаго дѣла, но практическія соображенія побудили Министерство Финансовъ отказаться отъ введенія подоходнаго налога на торговлю и промышленность. Въ Россіи, разсуждалъ С. Ю. Витте, отсутствовали всѣ условія, при наличности коихъ только и мыслима означенная форма податного обложенія. Куль-

турный уровень громаднаго большинства плательщиковъ настолько низокъ, что нѣтъ возможности получать надежныя показанія о размѣрахъ выручаемой каждымъ изъ нихъ прибыли, а повѣрка этихъ показаній податнымъ надзоромъ крайне затруднительна по полному почти отсутствію веденія населеніемъ правильнаго счетоводства и отчетности. Самое введеніе подоходнаго налога для одной торговли и промышленности едва ли допустимо, пока въ странѣ не существуетъ общаго подоходнаго налога. Въ другихъ государствахъ, гдѣ къ промысловому налогу примѣнено подоходное начало, реформа эта не предшествовала установленію подоходнаго налога на другіе источники дохода, а напротивъ, являлась завершеніемъ преобразованія податного строя, ибо опытъ убѣдилъ правительства этихъ государствъ, что проведеніе подоходной формы обложенія встрѣчаетъ всего болѣе практическихъ затрудненій именно въ области торговли и промышленности. Отступать отъ этихъ указаній практики иностранныхъ государствъ представлялось тѣмъ менѣе основаній, что установленіе подоходнаго налога для одной торговли и промышленности, помимо вышеозначенныхъ практическихъ неудобствъ, было бы едва-ли справедливо по отношенію къ землевладѣльцамъ и владѣльцамъ городской недвижимости, которые платятъ налоги, несмотря на то, что нерѣдко не извлекаютъ никакихъ доходовъ изъ принадлежащаго имъ имущества; наконецъ, подоходный налогъ съ торговли и промышленности, при указанной шаткости его основаній у насъ, конечно, не оправдалъ бы ожиданій фиска и съ этой точки зрѣнія явился бы весьма опаснымъ для казны нововведеніемъ. Отвергнувъ, вслѣдствіе изложенныхъ соображеній, мысль объ основаніи всей системы промысловаго обложенія на подоходномъ началѣ, Министерство Финансовъ не могло, однако, рѣшиться построить эту систему и на началѣ раскладочнаго сбора. Налогъ, взимаемый по раскладочной системѣ, является самымъ неподвижнымъ изъ налоговъ, что, само по себѣ, крайне неудобно въ такихъ подвижныхъ отрасляхъ производства, какъ торговля и другіе промыслы. Кромѣ того, онъ не вполнѣ удовлетворяетъ и требованіямъ уравнительности и можетъ обезпечить казнѣ вѣрный доходъ лишь въ томъ

случаѣ, если составляетъ добавочную, а не главную статью промысловаго обложенія, т. е. когда общая сумма раскладочнаго сбора сравнительно незначительна. При такихъ условіяхъ Министерство Финансовъ предпочло основать промысловый налогъ на комбинаціи нѣсколькихъ системъ, примѣнявшихся къ промысловому обложенію: патентной, раскладочной и окладной. При этихъ условіяхъ проектъ не подвергъ дѣйствующаго порядка обложенія торговли и промышленности коренной ломкѣ, стремясь напротивъ, сохранить главныя черты прежней системы и на будущее время; сообразно съ этимъ, оставлены были выбираемыя по патентной системѣ промысловыя свидѣтельства, а также сохранены дополнительный процентный и раскладочный сборы. Но для объединенія этихъ разнородныхъ частей промысловаго налога и введенія возможной уравнительности, проектированъ новый видъ обложенія—перемѣнные оклады съ прибылей, превышающихъ установленную въ законѣ норму, а именно умноженный на 40 окладъ основного промысловаго налога. Эта норма основана была на томъ соображеніи, что основной промысловый налогъ, считая постоянный и перемѣнный оклады, вмѣстѣ взятые, долженъ составлять не менѣе 2½% съ нормальной прибыли неотчетныхъ предпріятій. Слѣдовательно, постоянному окладу основного налога должна соотвѣтствовать прибыль, равная этому окладу, помноженному на 40. Если же эта прибыль больше, то излишекъ ея долженъ быть обложенъ дополнительнымъ налогомъ по 2 р. 50 к. со 100 р., т. е. также изъ 2½%.

Для отчетныхъ предпріятій былъ проектированъ нѣсколько иной порядокъ: здѣсь размѣръ основного налога сопоставленъ былъ съ основнымъ капиталомъ предпріятія, причемъ признано было, что размѣръ этотъ долженъ быть не менѣе 1 р. 50 к. съ каждой тысячи рублей этого капитала. Поэтому, окладъ налога опредѣлялся изъ разсчета 1 р. 50 к. съ тысячи рублей, причемъ къ зачету принималась сумма уплаченнаго предпріятіемъ основного налога. Такимъ образомъ, превышеніе новаго сбора надъ окладомъ основного налога приводило размѣръ послѣдняго къ указанной выше нормѣ и уравнивало его для всѣхъ подотчетныхъ предпріятій. Перемѣннымъ окладамъ Министерство Финан-

совъ придавало особенно важное значеніе: такъ какъ эти оклады предположено было взимать лишь съ прибылей, превышающихъ установленныя въ законѣ нормы, то ожидали, что раскладочныя присутствія не станутъ довольствоваться опредѣленіемъ относительныхъ прибылей плательщиковъ раскладочнаго сбора, но должны стремиться къ выясненію абсолютныхъ суммъ этихъ прибылей. Это обстоятельство должно было внести значительное улучшеніе въ распредѣленіе раскладочнаго сбора и современемъ дать обильный матеріалъ для болѣе точнаго опредѣленія торгово-промышленныхъ прибылей, т. е. для такъ называемаго промысловаго кадастра.

Тогда, полагалъ С. Ю. Витте, быть можетъ, настанетъ пора приступить къ болѣе радикальной реформѣ промысловаго налога—переходу къ подоходно-окладной системѣ этого налога.

Такимъ образомъ, отказываясь отъ подоходнаго обложенія торговли и промышленности, какъ несвоевременнаго, не отвѣчающаго нашимъ условіямъ и главное—ненадежнаго для казны, Министерство Финансовъ само придумало такую форму налога, которая постепенно должна была привести къ этому обложенію, справедливо полагая, что, удовлетворяя въ полной мѣрѣ требованіямъ податной уравнительности, оно въ сущности и въ фискальномъ отношеніи представляется наиболѣе производительнымъ. Но этого мало. Проектъ въ области обложенія отчетныхъ предпріятій предложилъ такія измѣненія, которыя еще больше прежняго придали взимаемому съ нихъ процентному сбору черты подоходнаго обложенія: вмѣсто однообразнаго сбора въ 5% съ чистой прибыли предпріятій, независимо отъ ея размѣра, предположено было установить прогрессивно увеличивающійся налогъ: предпріятія съ прибылью до 2% на основной капиталъ освобождались отъ него совершенно, съ болѣе значительныхъ прибылей предполагалось взимать отъ 3% и до 6% по мѣрѣ повышенія прибыли, причемъ съ прибыли, превышающей 10% сверхъ 6%, устанавливался добавочный сборъ въ 8% съ излишка чистой прибыли, превышающаго 10% на основной капиталъ. Эта шкала приводила бы къ прогрессивному увеличенію окладовъ

до 13% при чистой прибыли въ 100%. Означенная система обложенія прибылей акціонерныхъ компаній была заимствована изъ австрійскаго закона 1896 г. о реформѣ прямыхъ налоговъ, отчасти изъ прусскаго закона объ обложеніи желѣзнодорожныхъ компаній, хотя ставки проектированы были гораздо болѣе мягкія. Прогрессія по относительному, а не по абсолютному размѣру прибылей, конечно, существенно отличается отъ прогрессіи, усвоенной системами подоходнаго обложенія, гдѣ процентъ увеличивается по мѣрѣ увеличенія суммы облагаемаго дохода. Но и эта особая прогрессія преслѣдовала, въ сущности, ту же цѣль, что и прогрессія въ подоходномъ налогѣ, а именно: установленіе обложенія, сообразованнаго съ платежными силами предпріятій.

Московскіе биржевой комитетъ и купеческая управа, которымъ принадлежала иниціатива въ установленіи этой системы обложенія прибылей акціонерныхъ компаній, указывали, что процентный сборъ, взимаемый со всѣхъ отчетныхъ предпріятій въ однообразномъ размѣрѣ (5%), является обременительнымъ для малодоходныхъ предпріятій, тогда какъ предпріятія съ крупною доходностью могли бы удѣлить въ пользу казны изъ своихъ высокихъ прибылей гораздо больше, чѣмъ 5%. Въ совокупности съ налогомъ съ капитала въ 1 р. 50 к. съ 1.000 р., обложеніе при одинаковомъ размѣрѣ капитала и различномъ процентѣ его прибыльности оказывалось не только не пропорціональнымъ, но даже рѣзко дегрессивнымъ. Для устраненія этой несправедливости и была предложена новая система, которая, по мысли ея авторовъ, должна была приблизить все промысловое обложеніе акціонерныхъ предпріятій къ пропорціональному налогу. Въ отношеніи предпріятій съ прибылью до 10% на основной капиталъ обложеніе дѣйствительно и выразилось бы въ размѣрѣ около $7^1/_2$%, но для предпріятій съ прибылью выше 10% устанавливался настоящій прогрессивный налогъ.

Соединенные департаменты Государственнаго Совѣта, одобривъ, въ общемъ, эту систему обложенія, ограничились лишь нѣкоторымъ смягченіемъ прогрессіи, понизивъ процентъ обложенія прибылей, превышающихъ 10%

на основной капиталъ съ 8% до 5%; въ то же время повышенъ былъ и минимумъ прибыльности, свободный отъ обложенія, съ 2% до 3% къ основному капиталу.

Но и другой предложенный Министерствомъ Финансовъ сборъ—перемѣнные оклады съ излишковъ прибылей неотчетныхъ предпріятій—приводилъ въ сущности къ окладному обложенію предпріятій по приносимой ими прибыли. Установленныя съ этою цѣлью новыя правила были направлены къ опредѣленію хотя и нормальныхъ, но не относительныхъ, а дѣйствительныхъ прибылей каждаго предпріятія: для ихъ исчисленія, отъ плательщиковъ требовали обязательнаго заявленія о размѣрѣ ихъ торговли и промысловъ, о дѣйствительномъ оборотѣ, а по желанію плательщика и о прибыли, получаемой по каждому заведенію. Для провѣрки же этихъ заявленій податнымъ инспекторамъ предоставлялось извлекать всѣ необходимыя свѣдѣнія изъ дѣлъ и книгъ не только правительственныхъ, общественныхъ и сословныхъ учрежденій, но также правленій акціонерныхъ и другихъ подотчетныхъ предпріятій, просматривать, въ случаѣ необходимости, кассовыя и товарныя книги, а также книги по активнымъ операціямъ въ банкирскихъ заведеніяхъ, ссудныхъ кассахъ и мѣняльныхъ лавкахъ. Эти изслѣдованія, несомнѣнно, должны были дать необходимыя данныя для установленія въ будущемъ правильнаго промысловаго кадастра. Конечно, примѣненіе къ дѣйствительному обороту процентовъ нормальной прибыльности, установленныхъ для каждой группы предпріятій, дѣлало облагаемую прибыль далекою отъ того чистаго дохода, который опредѣляется для подоходнаго обложенія. Но, какъ справедливо разсуждали соединенные департаменты Государственнаго Совѣта, за невозможностью основать промысловый налогъ всецѣло на подоходномъ началѣ, пришлось остановиться на исчисленіи нормальнаго или средняго дохода, понятіе о которомъ не составляло нововведеніе въ нашемъ податномъ дѣлѣ, и который все-таки давалъ возможность гораздо болѣе равномѣрнаго обложенія, нежели, такъ называемая, предполагаемая прибыль, на которой до тѣхъ поръ основано было распредѣленіе раскладочнаго сбора. Не отрицая, однако, что обложеніе по средней прибыли можетъ иногда вести къ

неуравнительности, департаменты сдѣлали весьма существенную въ проектѣ поправку, направленную къ чисто подоходному обложенію и неотчетныхъ предпріятій; а, именно, они находили, что обложеніе по дѣйствительно получаемому доходу должно быть допущено во всѣхъ тѣхъ случаяхъ, когда плательщикъ въ состояніи представить достовѣрныя данныя и доказательства о фактически полученныхъ имъ прибыляхъ. Поэтому, предпріятіямъ торговымъ — перваго разряда и промышленнымъ—первыхъ трехъ разрядовъ, а также товариществамъ пошлиною и на вѣрѣ, была предоставлена возможность подчиниться порядку обложенія дополнительнымъ процентнымъ сборомъ, установленнымъ для подотчетныхъ предпріятій. Но такъ какъ, въ виду болѣе высокаго размѣра этого сбора по сравненію съ раскладочнымъ, можно было опасаться, что частновладѣльческія предпріятія будутъ пользоваться этимъ правомъ сравнительно рѣдко, то введено было другое правило, которое шло на-встрѣчу желаніямъ плательщиковъ быть обложенными по дѣйствительно получаемой ими прибыли, а именно было постановлено, что для плательщиковъ, которые представятъ въ раскладочное присутствіе торговыя книги или выписи изъ нихъ, могущія служить для опредѣленія дѣйствительно полученной ими прибыли, и заявятъ притомъ о своемъ согласіи на провѣрку выписей по подлиннымъ торговымъ книгамъ, основаніемъ для исчисленія раскладочнаго сбора служитъ дѣйствительная прибыль, провѣренная, въ случаѣ надобности, податнымъ инспекторомъ. Наконецъ, плательщикамъ, и не представившимъ книгъ или выписей, дозволено было, при возраженіяхъ противъ размѣра прибылей, установленныхъ для нихъ раскладочными присутствіями, подкрѣплять эти возраженія торговыми книгами и другими документальными данными, для опредѣленія дѣйствительно полученной ими прибыли, которая въ этомъ случаѣ и служитъ основаніемъ для исчисленія размѣра дополнительнаго промысловаго налога. Но и этого мало: когда, за отсутствіемъ достаточныхъ данныхъ для опредѣленія дѣйствительной прибыли, приходилось бы прибѣгать къ среднимъ процентамъ прибыльности, и тутъ департаменты допустили изъятіе, а именно: для

всѣхъ предпріятій или промысловъ, которые находятся въ особенно благопріятныхъ или неблагопріятныхъ условіяхъ, въ зависимости какъ отъ свойства самого промысла, такъ и отъ временныхъ или случайныхъ обстоятельствъ, раскладочному присутствію предоставлено было назначать соотвѣтственно повышенные или пониженные проценты прибыльности съ оборота, съ однимъ лишь ограниченіемъ, чтобы повышенный процентъ не превосходилъ установленнаго для данной группы предпріятій средняго процента болѣе, чѣмъ на половину.

Вмѣстѣ съ тѣмъ, область примѣненія перемѣнныхъ окладовъ, отнесенныхъ департаментами къ дополнительному, а не къ основному, налогу, была ими весьма существенно расширена: они признали, что исчисленіе общей суммы основного налога и перемѣнныхъ окладовъ въ $3^1/_3$% вмѣсто проектированныхъ $2^1/_2$% будетъ все-таки льготнымъ, въ сравненіи съ существовавшимъ размѣромъ основного налога, который, напримѣръ, для предпріятій второй гильдіи превышалъ $5^1/_2$% ихъ прибыли. При нормѣ въ $3^1/_3$% окладъ патентнаго сбора подлежалъ капитализаціи путемъ помноженія не на 40, какъ по проекту Министерства Финансовъ, а только на 30; такимъ образомъ, излишковъ прибылей, которые подлежали бы обложенію процентнымъ сборомъ, должно было оказаться гораздо больше; въ соотвѣтствіи же съ принятою нормою, и размѣръ процентнаго сбора съ излишковъ прибылей опредѣлился не въ $2^1/_2$%, а въ $3^1/_3$%, т. е. по одному рублю съ каждыхъ 30 р. этихъ излишковъ. Слѣдовательно, окладной сборъ съ прибылей получалъ сразу, въ ряду другихъ видовъ промысловаго налога, весьма видное мѣсто.

Нѣкоторая, довольно существенная, уступка обычнымъ опасеніямъ излишняго фискализма, сдѣлана была соединенными департаментами въ томъ отношеніи, что отъ подачи заявленій были освобождены низшіе разряды предпріятій въ мѣстностяхъ IV класса; равнымъ образомъ и акціонерныя и прочія отчетныя предпріятія освобождены отъ обязанности доставлять казеннымъ палатамъ необходимыя имъ для правильнаго обложенія торговли и промышленности свѣдѣнія и допускать къ извлеченію этихъ свѣдѣній податныхъ инспекторовъ; на-

конецъ, просмотръ предсѣдателемъ раскладочнаго присутствія въ журналѣ, или ежедневной книгѣ, или въ кассовыхъ и товарныхъ книгахъ предпріятій записей выручки и продажъ, а равно книгъ по активнымъ операціямъ въ банкирскихъ заведеніяхъ, ссудныхъ кассахъ и мѣняльныхъ лавкахъ—поставленъ въ зависимость отъ согласія владѣльцевъ предпріятій. Но, съ другой стороны, право просмотра этихъ книгъ распространено на всѣ предпріятія, по которымъ владѣльцы обязаны подавать заявленія, и предусмотрѣно, что отказъ плательщиковъ отъ предъявленія книгъ для повѣрки заявленій лишаетъ ихъ права подавать возраженія на размѣръ исчисленной для нихъ средней прибыли и суммы дополнительнаго промысловаго налога.

Другія черты, свойственныя подоходному обложенію, внесенныя положеніемъ 1898 г., заключаются, въ отношеніи неотчетныхъ предпріятій, въ установленіи опредѣленнаго минимума, съ котораго, какъ и для отчетныхъ предпріятій, начинается обложеніе ихъ прибылей, а, именно, отъ платежа раскладочнаго сбора, а слѣдовательно и процентнаго съ излишка прибылей; освобождаются предпріятія, прибыль коихъ по всѣмъ торговымъ и промышленнымъ заведеніямъ или дѣйствіямъ одного лица, въ предѣлахъ одного податного участка не превышаетъ въ столицахъ 300 р., а въ другихъ мѣстностяхъ 100—250 р., причемъ раскладочнымъ присутствіямъ предоставлено освобождать отъ обложенія предпріятія и личныя промысловыя занятія и съ большею прибылью, въ случаѣ представленія доказательствъ, что они находятся въ особо затруднительномъ положеніи. Любопытны и мотивы этихъ изъятій: такъ какъ, сказано въ представленіи Министра Финансовъ, главнѣйшимъ основаніемъ для освобожденія отъ раскладочнаго сбора служитъ ничтожная доходность предпріятій, то наименьшею суммою прибыли, при которой плательщикъ, въ предѣлахъ одного податного участка, не долженъ былъ бы привлекаться къ платежу раскладочнаго сбора, надлежитъ признать размѣръ необходимыхъ для жизни средствъ, выражающійся величиною средняго заработка обыкновеннаго рабочаго, колеблющійся смотря по мѣстностямъ. Поэтому, и несмотря на то, что по

закону 1898 г. обложенiе промысловымъ налогомъ сдѣлано болѣе реальнымъ, чѣмъ прежде, перенесено, даже въ области основного налога, съ лицъ на предпрiятiя, освобождаемый отъ налога минимумъ опредѣленъ не для каждаго предпрiятiя въ отдѣльности, а въ совокупности по всѣмъ торговымъ и промышленнымъ заведенiямъ одного лица, находящимся въ предѣлахъ одного податного участка. За эти предѣлы для мелкихъ предпрiятiй, очевидно, идти было нечего.

Для полной характеристики реформы 1898 г. нельзя въ заключенiе не упомянуть, что патентная система обложенiя оставлена была ею въ неприкосновенности, съ опредѣленiемъ размѣра налога по внѣшнимъ признакамъ. Но за симъ существенное измѣненiе внесено въ томъ отношенiи, что, какъ сказано уже было выше, обложенiе перенесено съ лицъ и учрежденiй на предпрiятiя и промыслы, и промысловыя свидѣльства должны быть выбираемы на каждое отдѣльное заведенiе или отдѣльное личное промысловое занятiе. Существенныя улучшенiя произведены въ раздѣленiи мѣстности на классы, и предпрiятiй и занятiй—на разряды. Въ результатѣ вмѣсто одной второй гильдiи и трехъ промысловыхъ разрядовъ, по которымъ ранѣе подводилась вся промышленность, она была подраздѣлена на 103 отдѣльныхъ вида. Равнымъ образомъ, и личныя промысловыя занятiя, которыя по прежнему закону отнесены были безъ всякаго различiя къ приказчичьему промыслу, были раздѣлены на двадцать отдѣльныхъ видовъ. При этомъ, по проекту Министерства, въ особое положенiе были поставлены лица, входящiя въ составъ управленiя подотчетныхъ предпрiятiй. Для нихъ первоначально предполагалось установить твердыя ставки основного налога—отъ 15 до 200 р. въ годъ, въ зависимости отъ получаемаго ими вознагражденiя. Но затѣмъ совершенное несоотвѣтствiе оклада въ 200 р., размѣру вознагражденiя, получаемому нѣкоторыми лицами отъ нѣсколькихъ предпрiятiй одновременно иногда въ размѣрѣ десятковъ тысячъ рублей, побудило Министерство Финансовъ отказаться отъ постоянныхъ окладовъ и проектировать только для означенной категорiи лицъ прогрессивный налогъ съ вознагражденiя, получаемаго

ими въ совокупности изъ разныхъ предпріятій, а именно, въ размѣрѣ 15 р. для получающихъ вознагражденіе до 1.500 р., затѣмъ въ размѣрѣ 1 р. съ каждыхъ 100 р. вознагражденія для получающихъ отъ 1.500 до 3.000 р.; далѣе по 1 р. 50 к. со 100 р. для вознагражденій отъ 3.000 до 5.000 р. и по 2 р. для вознагражденій свыше 5.000 р. Соединенные департаменты Государственнаго Совѣта и съ своей стороны признали, что означенный классъ плательщиковъ несомнѣнно въ состояніи вынести безъ обремененія предполагаемый незначительный сборъ, который можетъ быть безъ всякихъ неудобствъ даже нѣсколько повышенъ, въ видахъ упрощенія его взиманія, а именно, его можно назначить въ единообразномъ размѣрѣ — по высшей изъ предложенныхъ Министерствомъ ставкѣ, т. е. по 2 р. съ каждыхъ 100 р. получаемаго вознагражденія: иными словами прогрессія была замѣнена пропорціональнымъ окладомъ.

Обозрѣвая всю реформу промысловаго обложенія, произведенную въ 1898 г., мы не можемъ не признать, что она привела къ расчленснію этого обложенія на цѣлый рядъ совершенно своеобразныхъ налоговъ. До тѣхъ поръ всѣ вообще предпріятія и промысловыя занятія облагались патентнымъ налогомъ, въ дополненіе къ которому для неотчетныхъ предпріятій установленъ былъ раскладочный налогъ реальнаго характера, исчислявшійся съ предполагаемыхъ ихъ прибылей, а для отчетныхъ— частичный подоходный налогъ, подъ названіемъ процентнаго сбора. Теперь разнообразіе значительно увеличивается. Отчетныя предпріятія остались при патентномъ сборѣ, процентный сборъ, имѣющій характеръ частичнаго подоходнаго налога, сдѣлался прогрессивнымъ, и установленъ особый налогъ съ капитала; неотчетныя же предпріятія облагаются сверхъ патентнаго сбора раскладочнымъ со средней ихъ прибыли—съ изъятіемъ нѣкотораго прожиточнаго минимума и процентнымъ—съ излишка этой прибыли; но для ряда предпріятій, которыя представятъ торговыя книги или выписки изъ нихъ, установлено обложеніе не по средней, а по дѣйствительно полученной ими чистой прибыли; для тѣхъ же предпріятій высшихъ разрядовъ, которыя выразятъ же-

ланіе быть обложенными налогомъ съ капитала и процентнымъ сборомъ съ прибыли, установленъ, какъ для подотчетныхъ предпріятій, частичный подоходный налогъ. Наконецъ, для служащихъ въ управленіи отчетныхъ предпріятій введенъ личный налогъ въ видѣ процентнаго сбора съ совокупности ихъ вознагражденія. Несомнѣнно такое разнообразіе обложенія предпріятій одной и той же категоріи предпріятій, при которомъ, въ зависимости отъ возможности и желанія представить торговыя книги, одни платятъ налогъ со средней прибыли, другіе—съ дѣйствительной безъ вычета платежей по долгамъ, а третьи—съ чистаго дохода за вычетомъ этихъ платежей и по прогрессивной шкалѣ,—уравнительности обложенія быть не могло; впрочемъ, особенной путаницы отъ этого не произошло, такъ какъ торговыя книги предъявляетъ сравнительно небольшое число предпріятій. Но это разнообразіе методовъ явилось необходимымъ результатомъ постепеннаго проникновенія въ область реальнаго обложенія нѣкоторыхъ элементовъ подоходнаго налога, какъ мы видѣли это и на Западѣ: обложеніе промысловой прибыли было, по своему характеру, всего ближе къ подоходному налогу, а потому весьма естественно, что, за отсутствіемъ послѣдняго, именно промысловый налогъ явился наиболѣе благодарною почвою, на которой прежде всего привились начала подоходнаго обложенія.

Любопытно прослѣдить финансовые результаты примѣненія новыхъ началъ промысловаго обложенія, начиная съ 1885 г., когда были введены раскладочный сборъ и процентный сборъ съ прибыли акціонерныхъ предпріятій, и затѣмъ съ 1898 г., когда произошла болѣе коренная, въ томъ же направленіи, реформа промысловаго налога. Въ 1884 г. поступленіе пошлинъ за право торговли и промысловъ составило 21,1 милл. р., въ 1885 г., съ введеніемъ дополнительныхъ сборовъ, оно сразу повысилось до 25,8 милл. р. и затѣмъ, постепенно возрастая, достигло въ 1898 г. 48,2 милл. р. Нельзя не отмѣтить, что почти все время смѣтныя предположенія отставали отъ дѣйствительнаго поступленія, напр., въ 1892—1898 гг. на 4,44—9,18%. Въ 1899 г., послѣ реформы ожидали, что поступленіе увеличится съ 48,2 до 54,8 милл. р.—на дѣлѣ получилось 61,1 милл. р.—

на 6,3 милл. р. болѣе смѣтныхъ предположеній и почти на 13 милл. р. болѣе поступленія предшествующаго года, а въ 1900 г. поступленіе составляетъ уже 69,8 милл. р., т. е. на 21,7 милл. р. болѣе поступленія 1898 г., несомнѣнно, этотъ результатъ явился послѣдствіемъ новой системы обложенія, которая, выйдя изъ прежней неподвижности, стала въ соотвѣтствіе съ ростомъ нашей промышленности и торговли. Достаточно указать хотя бы на то, что только за три года (1898—1900) возникло у насъ болѣе 500 новыхъ русскихъ и иностранныхъ акціонерныхъ компаній.

По закону 1898 г. каждыя пять лѣтъ должны были пересматриваться приложенные къ нему расписанія мѣстностей и предпріятій для взиманія патентнаго налога. Однако, за это пятилѣтіе обнаружились такіе недостатки въ рядѣ постановленій закона, что признано было нужнымъ въ 1903 г. учредить коммисію для его пересмотра, при участіи представителей торговли и промышленности, которые очень на этомъ настаивали, опасаясь, что съ теченіемъ времени и при слабомъ развитіи другихъ видовъ прямого обложенія, главное вниманіе будетъ всегда обращаемо на промысловый налогъ, улавливающій лучше другихъ возрастаніе облагаемаго дохода. Совѣщаніе и приступило къ работѣ, но японская война, а затѣмъ внутреннія событія 1905 г. не дали возможности ее закончить. Представители торговли и промышленности сами просили пріостановить пересмотръ и увеличить налогъ въ той мѣрѣ, въ какой правительство найдетъ это нужнымъ. При этомъ представители промышленности сочли необходимымъ указать, что тяжесть существующаго обложенія ложится на мелкихъ предпринимателей серьезнѣе и тяжелѣе, чѣмъ на крупныхъ, а потому просили увеличить налогъ на крупныхъ промышленниковъ въ большей степени, для мелкихъ же въ меньшей. Такъ какъ состояніе бюджета требовало въ то время самыхъ рѣшительныхъ мѣръ для увеличенія государственныхъ доходовъ, то весьма понятно, что послѣ такого заявленія, промысловый налогъ и былъ, въ дѣйствительности, очень увеличенъ. Такъ какъ, несмотря на реформу 1898 г., патентный налогъ остался попрежнему чрезвычайно неуравнительнымъ, то повышеніе его только усилило бы эту

неуравнительность. Поэтому отъ повышенія ставокъ патентнаго налога правительство отказалось. Наиболѣе существеннаго усиленія поступленій, безъ опасенія при этомъ дальнѣйшей неуравнительности въ обложеніи, Министерство Финансовъ ожидало отъ возвышенія окладовъ дополнительнаго налога, значительно болѣе сообразованнаго съ платежными силами предпріятій. Государстенный Совѣтъ, съ большимъ опасеніемъ отнесся къ проектируемой мѣрѣ въ виду крайне неблагопріятныхъ финансовыхъ условій, въ коихъ тогда находились весьма многія изъ дѣйствовавшихъ въ Россіи торговыхъ и промышленныхъ предпріятій. Увеличеніе ставокъ по отдѣльнымъ видамъ промысловаго налога должно было, по мнѣнію соединенныхъ департаментовъ, лечь весьма тяжелымъ бременемъ на всю нашу торговлю и промышленность. Однако, разсуждали департаменты, избѣгнуть сего по условіямъ времени едва-ли представлялось возможнымъ, ибо еще затруднительнѣе, конечно, было бы увеличивать доходъ, извлекаемый изъ другихъ податныхъ источниковъ. Надежда возлагалась на то, что неблагопріятныя для отечественной торговли и промышленности послѣдствія этой мѣры будутъ ослаблены тѣмъ обстоятельствомъ, что предположенія финансоваго вѣдомства были направлены къ тому, чтобы усиленіе налогового бремени не коснулось наиболѣе малодоходныхъ предпріятій; а при такихъ условіяхъ само собою очевидно, что повышенное обложеніе не должно было коснуться вовсе предпріятій, пришедшихъ вслѣдствіе событій того времени въ разстройство. Затѣмъ повышеніе налога Государственный Совѣтъ счелъ необходимымъ допустить не на неопредѣленное время, а лишь на два года, въ теченіе коихъ предполагалось закончить пересмотръ закона 1898 года. Въ результатѣ повышены были: 1) налогъ съ капитала акціонерныхъ предпріятій, съ прибылью свыше 3%,—съ 15 до 20 к. со 100 р.; 2) процентный сборъ съ прибыли тѣхъ же предпріятій повышенъ по всѣмъ ставкамъ—до 14% съ прибыли въ 19—20%, а при болѣе значительной прибыли—до 14% со всей суммы прибыли и до 10% (вмѣсто 5%) съ прибыли, превышающей 20% на капиталъ; 3) процентный сборъ съ излишковъ прибылей неотчетныхъ предпріятій увеличенъ

съ 3¹/₃ до 5%, и 4) къ сбору по суммѣ получаемаго вознагражденія привлеченъ не только составъ высшаго управленія отчетныхъ предпріятій, но и всѣ ихъ служащіе, причемъ сдѣланъ новый шагъ къ формамъ подоходнаго обложенія: сборъ этотъ сдѣланъ сильно прогрессивнымъ — отъ 1% при вознагражденіи въ суммѣ до 1.000 р. и до 7% при вознагражденіи свыше 20.000 р.

Изъ всего сказаннаго очевидно, что когда въ 1906 г. потребовался сильный нажимъ податного винта, возможно было обратиться только къ промысловому налогу, и въ немъ повышены только тѣ, входящіе въ составъ его, сборы, которые были построены на подоходномъ или близкомъ къ подоходному началѣ. И предвидѣніе, что финансовые результаты этой мѣры удовлетворятъ ожиданіямъ, вполнѣ оправдалось: отъ повышенія ставокъ въ 1906 г. доходность промысловаго налога, несмотря на опасенія кризиса, возросла приблизительно на 31—33 милл. р. Ростъ продолжался и далѣе, такъ что поступленія 1912 г. составили уже 132,3 милл. р., противъ 67,6 милл. р. въ 1903 г.; слѣдовательно, все остальное повышеніе, сверхъ полученнаго по закону 1906 г., произошло благодаря тому, что новыя формы обложенія близко слѣдовали за развитіемъ торгово-промышленныхъ капиталовъ и прибылей. Не говоря уже объ акціонерныхъ предпріятіяхъ, достаточно указать хотя бы на то, что число неотчетныхъ предпріятій, привлеченныхъ къ раскладкѣ, возросло съ 449 тыс. въ 1903 г. до 593 тыс. въ 1912 г., или на 32%; а сумма ихъ прибылей возросла съ 572 до 819 милл. р., или на 43%. Такимъ образомъ, и у насъ подтвердилось то начало, что обложеніе окладное и ближе сообразованное съ доходностью облагаемыхъ объектовъ, представляется, въ странахъ съ развивающимся экономическимъ бытомъ, наиболѣе производительнымъ и въ чисто фискальномъ отношеніи. Этимъ обстоятельствомъ надо объяснить, что, несмотря на свой временный характеръ, ставки 1906 г., за неокончаніемъ пересмотра промысловаго налога по закону 1898 г., остаются до сихъ поръ безъ всякаго измѣненія, несмотря на неоднократныя и чрезвычайно энергическія попытки, направленныя и въ Государственной Думѣ, и въ Государственномъ Совѣтѣ, къ хотя бы

частичному ихъ пониженію: за отсутствіемъ другого вида обложенія, основаннаго на подоходномъ началѣ, приходилось поневолѣ держаться повышенныхъ ставокъ въ томъ налогѣ, который построенъ на основаніяхъ, наиболѣе къ этому началу приближающихся.

Въ четвертомъ реальномъ налогѣ—съ доходовъ отъ денежныхъ капиталовъ произведены были послѣ 1885 г. весьма незначительныя измѣненія, сводящіяся къ расширенію сферы его примѣненія, но съ сохраненіемъ главныхъ его основаній: такъ, въ 1887 г. къ нему привлечены доходы, приносимые акціями желѣзныхъ дорогъ, изъятые отъ промысловаго налога, и установленъ сборъ съ такъ называемыхъ спеціальныхъ текущихъ счетовъ, въ размѣрѣ 0,216% въ годъ; въ 1895 г. привлечены доходы отъ вкладовъ, вносимыхъ въ банкирскія заведенія и мѣняльныя лавки, въ 1905 г.—доходы, доставленные капиталами, ссуженными частными лицами или учрежденіями подотчетнымъ промышленнымъ предпріятіямъ и т. д. Несмотря на частичный характеръ этого сбора, отъ котораго оставались изъятыми доходы отъ многихъ капиталовъ, ссуженныхъ подъ недвижимости, подъ личныя обязательства и т. д., и были освобождены весьма многія процентныя бумаги, прямо поименованныя въ законѣ; поступленія возросли, по мѣрѣ накопленія капиталовъ въ странѣ, съ 10 милл. р. въ 1886 г. до 30 милл. р. въ 1912 г.

Такимъ образомъ, реальные налоги за послѣднія 30 лѣтъ получили у насъ, за исключеніемъ поземельнаго, довольно выработанную конструкцію и серьезное бюджетное значеніе. Въ области личнаго обложенія продолжаются, какъ мы уже видѣли, частичныя сужденія о введеніи подоходнаго налога. Не обошлось и безъ появленія новаго проекта. Поводомъ къ возобновленію мысли о подоходномъ обложеніи послужилъ безпримѣрный неурожай 1891 г.—приходилось думать о пополненіи крупныхъ дефицитовъ—на 1892 г. дефицитъ ожидался въ суммѣ свыше 25 милл. руб. Сперва Министерство Финансовъ проектировало установить временный на 1892 г. подоходный сборъ съ болѣе значительныхъ свыше 2.000 р., окладовъ содержанія, выдаваемаго за службу въ государственныхъ, общественныхъ и сослов-

ныхъ учрежденiяхъ, въ акцiонерныхъ обществахъ и въ товариществахъ на паяхъ; сбору подлежали бы также пенсiи и аренды. Онъ предполагался прогрессивнымъ— отъ 3% до 6% при содержанiи, превышающемъ 8 тыс. р. Взиманiе должно было происходить у источника. Этотъ частичный проектъ уступилъ вскорѣ мѣсто болѣе общему— о введенiи государственнаго подоходнаго налога, въ видѣ дополнительнаго къ существующимъ прямымъ налогамъ, для привлеченiя къ усиленному обложенiю такихъ разрядовъ лицъ, которыя или вовсе не облагались ранѣе прямыми налогами, или же, по своимъ достаткамъ, могли вынести нѣсколько высшее, сравнительно съ другими плательщиками, обложенiе. Налогъ построенъ былъ по этому проекту по германскому образцу: при свободномъ минимумѣ въ 1.000 р. оклады прогрессировали отъ 1%, повышаясь на 0,1% для каждой тысячи рублей до предѣла въ 4%.

Для получающихъ доходъ отъ службы или личнаго заработка въ размѣрѣ до 6.000 р. обложенiе понижалось на половину; для семейныхъ дѣлались вычеты изъ дохода на каждаго малолѣтняго или неспособнаго къ труду домочадца. Оцѣнка доходовъ основывалась на декларацiяхъ плательщиковъ, провѣряемыхъ податными присутствiями. Устанавливались и косвенныя декларацiи хозяевъ о служащихъ, домовладѣльцевъ — о квартирантахъ и обязанность—судебныхъ, нотарiальныхъ и административныхъ учрежденiй сообщать по требованiю податного присутствiя всѣ имѣющiяся у нихъ свѣдѣнiя объ имущественномъ положенiи плательщиковъ. Проектъ этотъ вызвалъ возраженiя почти всѣхъ вѣдомствъ, на заключенiе которыхъ онъ былъ сообщенъ. Одни находили, что введенiе его несвоевременно, пока не привлечены къ обложенiю прямыми налогами другихъ видовъ всѣ отдѣльные источники доходовъ; сомнѣвались и въ производительности этого налога, въ виду преобладанiя у насъ мелкихъ доходовъ. Другiе считали введенiе подоходнаго налога въ высшей степени нежелательнымъ, потому что трудность опредѣленiя объекта обложенiя породитъ безчисленное множество обмановъ, споровъ и процессовъ и значительные расходы на податную администрацiю. Министерство Юстицiи находило, что прин-

ципъ прогрессивности обложенія почему то не соотвѣтствуетъ основному положенію нашего законодательства, по которому къ участію въ уплатѣ податей привлекаются всѣ классы населенія, а равно и нашимъ экономическимъ условіямъ, совершенно различнымъ отъ иностранныхъ государствъ, изъ которыхъ лишь нѣкоторыя усвоили этотъ принципъ. Но въ особенности рѣзкими были возраженія Министерствъ Военнаго и Морского, которыя указывали невозможность полученія отъ малограмотныхъ, малокультурныхъ плательщиковъ вѣрныхъ показаній объ ихъ доходахъ и на тѣ споры и недоразумѣнія, которыя возникнутъ вслѣдствіе этого какъ между податными присутствіями и плательщиками, такъ и въ средѣ самихъ присутствій, состоящихъ изъ плательщиковъ. Поэтому, пока не будетъ доказана: 1) невозможность увеличенія косвенныхъ налоговъ, являющихся главнымъ источникомъ доходовъ всѣхъ государствъ; 2) невозможность дальнѣйшаго обложенія капиталовъ, недвижимой собственности, торговли и промышленности и 3) возможность полученія отъ подоходнаго налога сколько-нибудь значительной помощи для государственнаго бюджета, введеніе подоходнаго налога будетъ преждевременнымъ. Проектъ былъ сообщенъ и управляющимъ казенными палатами, изъ которыхъ нѣкоторые высказались противъ него, по соображеніямъ преимущественно практическаго характера — затруднительности правильнаго исчисленія облагаемыхъ доходовъ по некультурности населенія, отсутствію у податной администраціи данныхъ о нормальномъ доходѣ съ недвижимыхъ имуществъ и капиталовъ и недостатку контроля общественнаго мнѣнія за дѣйствіями этой администраціи. Поэтому введеніе подоходнаго налога несвоевременно, пока не упорядочены прямые поимущественные налоги на началѣ подоходности. Большинство же управляющихъ, напротивъ высказалось, также по практическимъ мотивамъ, за своевременность введенія подоходнаго обложенія, указывая, что въ началѣ будутъ нѣкоторыя трудности въ опредѣленіи доходовъ отдѣльныхъ лицъ, но впослѣдствіи эти затрудненія должны постепенно устраниться; данныхъ о чистой доходности податная администрація безъ этого налога никогда имѣть не будетъ, такъ какъ до

введенія подоходнаго налога, возможно собирать свѣдѣнія только о средней доходности предметовъ обложенія. Какъ бы то ни было, обсудивъ всѣ приведенныя соображенія, Министерство Финансовъ отказалось отъ введенія подоходнаго налога и обратилось къ другому виду личнаго обложенія—къ квартирному налогу. Оно находило, что положенная въ основу подоходнаго обложенія мысль привлечь къ налогу не отдѣльныя какія-либо отрасли, но всю совокупность доходовъ плательщиковъ, не должна бы вполнѣ остаться безъ практическихъ послѣдствій, если найдется извѣстный внѣшній призракъ, на основаніи котораго можно бы составить достаточно вѣрное—для податной цѣли—представленіе о совокупности доходовъ каждаго плательщика. Въ качествѣ такого признака и была принята наличная стоимость занимаемыхъ плательщиками помѣщеній, такъ какъ для каждой имущественной категоріи лицъ отношеніе между общею совокупностью доходовъ и квартирнымъ расходомъ отличается извѣстнымъ постоянствомъ. Но внѣ городовъ, жилыя помѣщенія не имѣютъ, за немногими исключеніями, наемной стоимости, а потому взиманіе квартирнаго налога было ограничено только городскими поселеніями. Противъ указанія на неуравнительное въ такомъ случаѣ обложеніе городского и сельскаго населенія, Министерство Финансовъ возражало, что въ этомъ заключается даже доля справедливости: жители деревни, почти всѣ безъ исключенія, облагаются въ пользу казны прямыми налогами: или за владѣніе недвижимой собственностью, или за выгоды отъ своей торгово-промышленной дѣятельности. Между тѣмъ въ городахъ существуетъ довольно значительный, все возрастающій контингентъ лицъ, не платящихъ вовсе прямыхъ налоговъ, или платящихъ весьма мало, сравнительно съ получаемыми доходами. Съ установленіемъ же квартирнаго налога будутъ привлечены къ обложенію, по крайней мѣрѣ, наиболѣе состоятельныя изъ этихъ лицъ. Кромѣ того и зажиточность городского населенія вообще выше, чѣмъ сельскаго, а потому и подоходный налогъ фактически падалъ бы почти исключительно на городское населеніе. Сообразно съ этими общими соображеніями законъ 1893 г. о квартирномъ налогѣ распространенъ

только на такія городскія поселенія, гдѣ жилыя помѣщенія имѣютъ опредѣленную наемную стоимость. Эти поселенія распредѣлены на классы сообразно съ степенью дороговизны жилыхъ помѣщеній, въ каждомъ классѣ установленъ минимумъ облагаемой стоимости жилого помѣщенія, который тѣмъ выше, чѣмъ дороже квартиры въ данномъ городѣ и колеблется отъ 300 р. въ столицахъ до 60 р. въ городахъ и поселеніяхъ низшаго V класса. Для установленія этихъ нормъ и размѣра окладовъ квартирнаго налога, пробовали привести въ извѣстность соотношеніе между наемною стоимостью квартиръ и доходами нанимателей. Изслѣдованія, произведенныя въ нѣкоторыхъ германскихъ городахъ, показали, что для лицъ, располагающихъ малыми доходами, квартирный расходъ достигаетъ $^1/_3$ и даже $^1/_2$ ихъ общаго бюджета, затѣмъ это отношеніе постепенно падаетъ до $^1/_4$, $^1/_5$, $^1/_6$, $^1/_7$ и т. д. Подобное же изслѣдованіе поручено было податнымъ инспекторамъ въ отношеніи нашихъ городовъ. Въ результатѣ и у насъ подтвердилось, что процентое отношеніе квартирной стоимости къ доходамъ нанимателей понижается, по мѣрѣ возрастанія цѣнъ на квартиры, сначала довольно медленно и съ колебаніями, а затѣмъ весьма быстро. Но, съ другой стороны, выяснилось, что расходъ по найму квартиръ поглощаетъ въ русскихъ городахъ гораздо меньшую долю доходовъ обывателей, чѣмъ въ городахъ заграничныхъ: не свыше $^1/_5$ въ городахъ высшихъ классовъ и $^1/_8$—$^1/_{10}$ въ остальныхъ городскихъ поселеніяхъ, хотя бываютъ и рѣзкія исключенія. Эти выводы, однако, не могли быть положены цѣликомъ въ основу тарифа квартирнаго налога. За данными изслѣдованія податныхъ инспекторовъ само Министерство Финансовъ признало только то практическое значеніе, что они подтвердили необходимость установленія не одинаковаго процента обложенія при различной стоимости квартиръ: иначе лица, занимающія дешевыя помѣщенія, уплачивали бы казнѣ гораздо большую долю своихъ доходовъ, чѣмъ тѣ, которыя занимаютъ помѣщенія дорогія. Но безусловно руководствоваться цифровыми данными изслѣдованій нельзя было уже потому, что при установленномъ ими среднемъ соотноше-

нiи квартирнаго расхода къ доходамъ плательщиковъ пришлось бы для обложенiя послѣднихъ только въ размѣрѣ 1% взимать квартирный налогъ въ размѣрѣ отъ 5 до 25% наемной стоимости помѣщенiй. Считаясь не только со средними величинами, но и съ уклоненiями отъ нихъ,—Министерство не могло не признать такiя ставки непосильными для отдѣльныхъ, привлекаемыхъ къ налогу лицъ, слишкомъ высокiй квартирный налогъ могъ бы явиться стѣсненiемъ столь важной потребности, какова потребность въ жильѣ; быть можетъ онъ повлiялъ бы даже на уменьшенiе спроса на квартиры высокой стоимости и вслѣдствiе этого—на пониженiе цѣны ихъ. Поэтому остановились на минимумѣ въ 2% и максимумѣ въ 10% со стоимости квартиръ опредѣленной на основанiи косвенной декларацiи домовладѣльцевъ.

Министерство Финансовъ пыталось сблизить квартирный налогъ съ подоходнымъ еще и въ томъ отношенiи, чтобы для лицъ одинокихъ окладъ былъ возвышенъ, путемъ надбавки одной трети къ наемной стоимости ихъ квартиръ, для многосемейныхъ, напротивъ, путемъ исчисленiя оклада съ $^2/_3$ наемной стоимости помѣщенiй; эту послѣднюю льготу предполагалось примѣнять только къ наименѣе состоятельнымъ плательщикамъ, занимающимъ помѣщенiя низшихъ разрядовъ. Но Государственный Совѣтъ нашелъ, что путемъ повышенiя налога для одинокихъ и пониженiя его для лицъ семейныхъ нельзя достигнуть уравнительнаго обложенiя, потому что размѣръ квартирнаго расхода семейнаго лица обусловливается не столько величиною его семьи, сколько большимъ или меньшимъ разнообразiемъ ея состава по полу и возрасту, оказывающимъ прямое влiянiе на количество потребныхъ для ея помѣщенiя комнатъ, нерѣдко даже людямъ семейнымъ приходится жить отдѣльно отъ семьи вслѣдствiе разныхъ причинъ случайнаго характера, напр., ради воспитанiя дѣтей и т. п. Что же касается одинокихъ, то для нихъ выгода меньшаго расхода на квартиру уравновѣшивается болѣе высокою стоимостью удовлетворенiя другихъ жизненныхъ потребностей. Поэтому законъ ограничился факультативною льготою: губернскому присутствiю предоставлено, по ходатайствамъ пла-

тельщиковъ, обремененныхъ большимъ семействомъ или находящихся въ затруднительномъ положенiи, вслѣдствiе тяжелой болѣзни, потери имущества или заработка и т. п. разрѣшать отсрочку и разсрочку уплаты налога на срокъ не болѣе года и сложенiе на сумму не свыше 50 р.; съ разрѣшенiя же Министерства Финансовъ эти льготы допущены безъ ограниченiя срока и суммы.

Оцѣнивая все сказанное о квартирномъ налогѣ, нельзя не признать, что несмотря на попытки сблизить его съ подоходнымъ обложенiемъ, общаго между ними весьма немного: обложенiе только городского населенiя сдѣлало этотъ налогъ совершенно неуравнительнымъ, ибо соображенiя Министерства о томъ, что въ городахъ есть лица, не обложенныя никакими налогами, а въ селахъ ихъ нѣтъ, не выдерживаютъ, очевидно, никакой критики. Далѣе, по сознанiю самого Министерства, между доходами плательщиковъ и окладами квартирнаго налога не установлено никакого правильнаго соотвѣтствiя; опасенiя же обременить имъ одну изъ главныхъ потребностей населенiя, жилищную, ясно доказываютъ, что и составители проекта квартирнаго налога смотрѣли на него, какъ на извѣстнаго рода обложенiе потребленiя. А при такихъ условiяхъ всѣ постановленiя о налогѣ, заимствованныя изъ законовъ о подоходномъ обложенiи, напр., необлагаемый минимумъ, прогрессiя окладовъ, льготы по семейному положенiю, утрачиваютъ настоящую свою силу. Въ виду всѣхъ этихъ соображенiй за квартирнымъ налогомъ можно признать только одно значенiе: онъ явился выраженiемъ потребности въ переходѣ нашей податной системы къ подоходному обложенiю, къ полному удовлетворенiю которой не рѣшались еще перейти изъ опасенiй неподготовленности къ подоходному налогу какъ населенiя, такъ и податной администрацiи. Въ результатѣ получился налогъ, крайне неудовлетворительный, отъ котораго ожидали получить 5,3 милл. р., а получили ровно половину—2,6 милл. р.; затѣмъ поступленiя возрастали крайне медленно, достигнувъ въ 1900 г. 3,9 м. р., въ 1903 г.—5,1 милл. р., несмотря на широкое развитiе городской жизни, и только теперь благодаря сильному вздорожанiю квартиръ поступило въ 1913 г.—9,2 милл. р. Такимъ образомъ, увеличенiе поступленiя здѣсь зави-

сѣло отъ повышенія расходовъ на жилье, а вовсе не доходовъ плательщиковъ.

Конечно, благодаря такимъ свойствамъ квартирнаго налога, установленіе его не устранило потребности въ настоящемъ подоходномъ обложеніи. Вопросъ о подоходномъ налогѣ и былъ дѣйствительно вскорѣ возбужденъ вновь, на этотъ разъ во многихъ мѣстныхъ комитетахъ о нуждахъ сельско-хозяйственной промышленности. Мнѣнія, высказанныя по этому поводу, были очень разнообразны не только у разныхъ комитетовъ, но даже въ средѣ одного и того же комитета. Возраженія сводились, главнымъ образомъ, тому, что въ виду бѣдности массы населенія большихъ поступленій отъ подоходнаго налога ожидать у насъ нельзя, а потому невозможно замѣнить ими косвенные налоги, таможенные сборы и выкупные платежи; съ другой стороны, нѣтъ матеріаловъ для исчисленія облагаемыхъ доходовъ: нѣтъ ипотекъ, не существуетъ земельнаго кадастра, трудно учесть доходы многихъ профессій. Россія страна сельскохозяйственная, а потому здѣсь подоходный налогъ всецѣло упадетъ на сельское хозяйство, если же освободить крестьянскія хозяйства, то для торгово-промышленнаго класса подоходный налогъ окажется черезчуръ тяжелымъ. Наконецъ, инквизиціонные пріемы, практикуемые при подоходномъ обложеніи, будутъ имѣтъ дурное нравственное вліяніе, поощряя обманы. Напротивъ, другіе комитеты указывали рѣшительно на необходимость общей податной реформы, для облегченія бремени косвенныхъ налоговъ на предметы первой необходимости, а также выкупныхъ платежей и другихъ прямыхъ налоговъ. Путь къ этому видѣли въ установленіи подоходнаго обложенія, пропорціональнаго или прогрессивнаго. Одни полагали замѣнить имъ всѣ косвенные налоги и таможенныя пошлины, другіе предлагали подоходный налогъ лишь въ качествѣ корректива для другихъ налоговъ при ихъ уменьшеніи. Хотя, продолжали защитники подоходнаго налога, система его имѣетъ свои недостатки, но ихъ меньше, чѣмъ въ косвенныхъ налогахъ: благодаря самообложенію, подъ которымъ надо понимать декларации плательщиковъ о доходѣ, будутъ изысканы новые источники обложенія; повѣрка же декларацій для многихъ источниковъ дохода не представитъ особыхъ



затрудненій, причемъ въ инквизиціонныхъ пріемахъ исчисленія не будетъ нужды, потому что плательщики постепенно придутъ къ сознанію своихъ обязанностей, по отношенію къ государству. Напротивъ, косвенные налоги, въ виду крупныхъ денежныхъ интересовъ, связанныхъ съ нарушеніемъ акцизныхъ требованій, дѣйствуютъ развращающимъ образомъ; и налоги эти всегда чрезмѣрны, потому что они не считаются съ состоятельностью человѣка, а только съ его потребностями.

Пожеланія, высказанныя относительно податной реформы комитетами о нуждахъ сельско-хозяйственной промышленности, не имѣли практическихъ результатовъ. Затѣмъ, въ виду бюджетныхъ затрудненій, возникшихъ въ связи съ японскою войною, закономъ 13 апрѣля 1905 г. были въ области личнаго обложенія установлены увеличенные вычеты изъ содержанія чиновниковъ на пенсію. Ранѣе эти вычеты составляли 2%, съ этихъ же поръ они сдѣлались прогрессивными, а именно при окладѣ отъ 600 р. до 1.000 р. дополнительно вычитается 1%, при окладахъ отъ 1.000 р. до 5.000 р.—2% и при окладахъ свыше 5.000 р.—3%. Въ итогѣ, слѣдовательно, обложеніе прогрессируетъ отъ 2 до 5% съ изъятіемъ стариннаго минимума въ 142 р. 95 к. (=500 р. ассигнаціями). Тѣмъ же закономъ наслѣдственныя пошлины увеличены огуломъ на 50%.

Въ результатѣ развитія формъ—личнаго обложенія, начало коего положено въ послѣднія 30 лѣтъ, мы имѣемъ весьма несовершенный квартирный налогъ и два прогрессивныхъ частично-подоходныхъ сбора: съ жалованья и пенсій лицъ, служащихъ по гражданской части, и съ вознагражденія, получаемаго служащими въ акціонерныхъ компаніяхъ и имъ подобныхъ подотчетныхъ предпріятіяхъ.

Замѣченныя въ приложеніи главнѣйшія опечатки:

Страница.	Строка.		Напечатано.	Слѣдуетъ читать.
2	16	сверху	посадскихъ	молодшихъ
2	19	»	молодшихъ	посадскихъ
22	25	»	земельнаго	земскаго
23	19	»	которыхъ	котораго
33	18	»	малоподлинность	малоподвижность
43	26	»	пошлины ограничить	полагали ограничиться
50	2	»	экцидированнымъ	фундированнымъ
63	24	»	ни	не
64	27	»	опредѣляя	опредѣленіе
78	18	»	Эти	Это
110	11	»	пошлиною	полнымъ
115	8	»	предпріятій	——
122	15	»	наличная	наемная
126	12	»	образомъ, тому	образомъ, къ тому